**Лекции по дисциплине «Бухгалтерский учет и отчетность в бюджетных организациях»**

**Тема 1: Бюджетные организации, как объекты организации бухгалтерского учета.**

1. Содержание и правовые основы организации бухгалтерского учета в бюджетных организациях
2. Объекты и задачи бухгалтерского учета в бюджетных организациях
3. Руководство учетом
4. Организационные формы учета
5. Права, обязанности и ответственность главного бухгалтера, его место и роль в систе­ме управления
6. Организация отчетности
7. Учетная политика организации
   1. **Содержание и правовые основы бухгалтерского учета в бюджетных организациях**

Согласно 2 ст. Бюджетного кодекса (далее БдК) «Бюджетная организация - организация, созданная (образованная) Президентом Республики Беларусь, государственными органами, в том числе местным исполнительным и распорядительным органом, или иной уполномоченной на то Президентом Республики Беларусь государственной организацией для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических или иных функций некоммерческого характера, которая финансируется из соответствующего бюджета на основе бюджетной сметы и бухгалтерский учет которой ведется в соответствии с планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным в установленном порядке для бюджетных организаций, либо учет активов и обязательств которой ведется в соответствии с законодательством для государственных органов, имеющих воинские формирования, воинские части и организации, а также подчиненных этим органам воинских частей и организаций».

Кроме названных в БдК признаков можно выделить следующие характерные признаки, присущие бюджетным организациям:

1. Закрепление имущества за ним собственником – на праве оперативного управления пользования и распоряжения в соответствии с уставными целями, заданиями собственника и назначением имущества;
2. Получение доходов от иной приносящей доходы деятельности в пределах их уставных целей, ради которых они созданы, если деятельность соответствует этим целям и необходима для выполнения государственно значимых задач, предусмотренных их учредительными документами.
3. Высокая степень регламентации финансовой деятельности, ограничение самостоятельности при исполнении бюджетной сметы.

1. **Объекты и задачи бухгалтерского учета в бюджетных организациях**

Финансовый учет относится к информации, описывающей финансовые ресурсы, обязательства, действия юридического лица (организации). Бухгалтера используют термин “финансовый отчет” для описания финансовых ресурсов и обязательств на определенный момент времени, а термин “результат хозяйственной деятельности”- для описания финансовой деятельности за год.

Информация финансового учета в бюджетных организациях предназначена прежде всего для принятия решений по размещению бюджетных средств. Такие решения важны и для общества в целом, так как они определяют какие организации получат необходимые средства, а какие- нет.

Однако, и другие извлекают выгоды из финансовой информации. Руководство организации и ее работники постоянно нуждаются в подобной информации для управления и контроля над ежедневной деятельностью учреждения. Например, руководителю необходима информация:

- о суммах финансирования, выделенного на предстоящий год для выполнения своих основных функций,

- о наличии денежных средств на банковских счетах по внебюджетным средствам;

- о, сумме задолженности перед определенным кредиторам.

Бухгалтерская финансовая информация также используется при осуществлении налоговых платежей. Фактически, подобная информация служит для очень многих целей, поэтому она часто именуется бухгалтерской финансовой информацией общего назначения

Объектами бухгалтерского финансового учета в бюджетных организациях являются их имущество, обязательства, источники формирования этого имущества и хозяйственные операции. Более детальный состав объектов можно представить в следующем виде:

* материальные ценности (основные средства, материальные запасы, отдельные предметы в составе оборотных средств и т.д.);
* денежные средства на текущих счетах в банке и в кассе;
* расчеты (с поставщиками, подотчетными лицами, персоналом по оплате труда и стипендиатами);
* расходы по исполнению бюджетной сметы и сметы доходов и расходов по внебюджетным средствам (кассовые и фактические);
* финансирование из бюджета и внебюджетных фондов;
* затраты на производство, реализацию, финансовые результаты (при осуществлении приносящей доходы деятельности);
* фонды организации.

**Основные задачи бухгалтерского учета** бюджетных организаций являются:

1. Формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее финансовом и имущественном положении, полученных доходах и понесенных расходах;
2. Обеспечение при совершении организацией хозяйственных операций внутренних (аппарат управления учреждений, руководители структурных подразделений) и внешних (отраслевые министерства и ведомства, органы государственного казначейства, налоговые органы, потребителей услуг) пользователей своевременной информацией о наличии и движении активов и обязательств, а также об использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
3. Предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление резервов ее финансовой устойчивости;
4. Контроль соблюдения финансовой дисциплины, строгого режима экономии, эффективного использования и сохранения денежных средств и материальных ценностей, для своевременного предупреждения и предотвращения отрицательных шагов в деятельности бюджетных учреждений, систематический контроль выполнения бюджетной сметы, сметы доходов и расходов внебюджетных средств учреждений.
5. **Руководство учетом**

Согласно статьи 5 Закона «О бухгалтерском учете и отчетности», государственное регулирование бухгалтерского учета и отчетности осуществляется Президентом Республики Беларусь, Советом Министров Республики Беларусь, Национальным банком Республики Беларусь, Министерством финансов Республики Беларусь и иными республиканскими органами государственного управления.

Государственное регулирование бухгалтерским учетом и отчетностью проводится в целях:

- достижения единообразия в ведении учета и составлении отчетности;

- повышения достоверности и своевременной учетной и отчетной информации;

- снижения трудоемкости, ее получения.

Государственное регулирование осуществляется через издание законодательными органами власти и органами государственного управления законов, правовых актов подзаконного уровня, обязательных для исполнения всеми субъектами хозяйствования.

**4. Организационные формы бухгалтерского учета**

В зависимости от объема учетной работы руководитель организации вправе:

- создавать структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером;

- возлагать ведение бухгалтерского учета и составление отчетности на главного бухгалтера;

- передавать по договору ведение бухгалтерского учета и составление отчетности организации или индивидуальному предпринимателю, оказывающим услуги по ведению бухгалтерского учета и составлению отчетности.

В организациях бюджетной сферы различают две организационные формы ведения бухгалтерского финансового учета: самостоятельные бухгалтерии отдельных учреждений и централизованные бухгалтерии.

Самостоятельные бухгалтерии, как структурные подразделения, имеют крупные организации: высшие и средние специальные учебные заведения, НИИ, больницы, поликлиники, архивы, центры санитарии и гигиены и т.д.

Централизованные бухгалтерии (далее - ЦБ) - самостоятельные структурные подразделения, созданные при государственных органах управления, бюджетных организациях, отделах (управлениях) органов местного управления и самоуправления по отраслевому (ведомственному) признаку, осуществляющие ведение бухгалтерского учета бюджетных организаций, численность которых может достигать десять и более организаций.

**5. Права, обязанности и ответственность главного бухгалтера, его место и роль в системе управления**

Должность главного бухгалтера представляет собой единство как минимум трех составляющих, предопределяющих его круг обязанностей:

1. Главный бухгалтер является наемным работником, т.е. находится в трудовых правоотношениях с работодателем. Следовательно, круг прав и обязанностей главного бухгалтера включает в себя трудовые права и обязанности.
2. Главный бухгалтер является должностным лицом и относится к категории руководителей. Это обстоятельство накладывает на правоспособность главного бухгалтера определенный отпечаток, превращая его в субъект административной, материальной и даже уголовной ответственности.
3. Главный бухгалтер является не просто должностным лицом, а должностным лицом со специфическими функциями и, являясь вторым лицом организации по финансовыми вопросам, он отвечает наряду с руководителем организации за финансовое благополучие организации. Кроме того он выполняет публичные функции, поскольку его круг прав и обязанностей прописан на законодательном уровне.

В обязанности главного бухгалтера организации входят:

- формирование учетной политики организации;

- постановка и ведение бухгалтерского учета в организации;

- составление и своевременное представление отчетности организации;

- иные обязанности в области бухгалтерского учета и отчетности.

Бухгалтерские документы, связанные с исполнением бюджетных смет, подписываются руководителем и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

**Права главного бухгалтера**

Главный бухгалтер имеет право:

действовать от имени бухгалтерии организации и представлять интересы организации с иными структурными подразделениями организации и другими учреждениями по финансово-хозяйственным и иным вопросам, относящимся к компетенции главного бухгалтера.

распределять служебные обязанности для подчиненных ему работников, составлять и представлять на утверждение директору предприятия должностные инструкции для работников бухгалтерии.

подписывать и визировать документы в пределах своей компетенции.

**Обязанности главного бухгалтера**

Главный бухгалтер обязан обеспечить:

ведение бухгалтерского учета в соответствии с требованиями действующего законодательства Республики Беларусь;

осуществление предварительного контроля за соответствием заключаемых договоров объемам ассигнований, предусмотренных сметой расходов, или лимитам бюджетных обязательств при казначейском обслуживании получателей через лицевые счета;

своевременное и правильное оформление первичных учетных документов и законность совершаемых операций;

контроль за правильным и экономным расходованием средств в соответствии с целевым назначением по утвержденным бюджетным сметам, сметам доходов и расходов по внебюджетным средствам с учетом внесенных в них в установленном порядке изменений;

контроль за сохранностью имущества в местах его хранения и эксплуатации;

финансирование организаций, ведущих учет самостоятельно, а также контроль за исполнением ими бюджетных смет, постановкой и организацией бухгалтерского учета;

начисление и выплата в установленные сроки заработной платы и иных причитающихся выплат персоналу, стипендий учащимся, студентам, аспирантам учебных заведений;

**Ответственность главного бухгалтера** наступает в следующих случаях:

неправильного ведения бухгалтерского учета, следствием чего явились запущенность в бухгалтерском учете и искажение бухгалтерской отчетности;

принятия к исполнению и оформлению документов по операциям, которые противоречат установленному порядку приемки, оприходования, хранения и расходования денежных средств и другого имущества организации;

несвоевременной и неправильной выверки операций по расчетному и другим счетам в банках, расчетов с дебиторами и кредиторами;

нарушения порядка списания с бухгалтерских балансов недостач, дебиторской задолженности и других потерь, неправильного проведения инвентаризации всех статей баланса и отражения в учете ее результатов;

составления недостоверной бухгалтерской отчетности по вине бухгалтерии, неправильного исчисления налогов, сборов и других обязательных платежей, предусмотренных законодательством Республики Беларусь;

нарушения сроков представления расчетов по налогам, квартальных и годовых бухгалтерских отчетов и балансов, статистической отчетности соответствующим органам;

других нарушений положений и инструкций по организации бухгалтерского учета.

**6. Организация отчетности**

Бухгалтерская финансовая отчетность, согласно ст. 1 Закона «О бухгалтерском учете и отчетности» - система стоимостных показателей об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах, расходах организации, а также иная информация, отражающая финансовое положение организации на отчетную дату, финансовые результаты деятельности и изменения финансового положения организации за отчетный период.

**Сущность отчета** сводится к обобщению данных бухгалтерского учета в систему счетов, получению на них дебетовых и кредитовых оборотов, выведению конечного сальдо и представлению этих показателей в виде балансов и других форм, удобных для работы и исполнения руководителю, собственнику или любым другим пользователям.

Своевременно составленная отчетность, способствует своевременному взысканию дебиторской и погашению кредиторской задолженности.

**Цели составления отчетности:**

- обеспечение единообразия ведения учета имущественных обязательств, хозяйственных операций, осуществляемых организациями, финансируемыми из бюджета;

- составление и предоставление необходимой и полезной сопоставимой и достоверной информации о финансовом положении (об исполнении бюджетной сметы и смет доходов и расходов внебюджетных средств о, результатах деятельности организации).

Отчетность в соответствии со статьей 14 Закона "О бухгалтерском учете и отчетности" должна составляться в установленные сроки. Отчетным периодом для годовой отчетности является календарный год - с 1 января по 31 декабря, за исключением случаев создания, реорганизации или ликвидации организации.

Для бюджетных организаций сроки и формы, по которым представляется отчетность, устанавливаются Министерством финансов Республики Беларусь.

**7. Понятие учетной политики**

1. Ведение бухгалтерского учета в организации осуществляется согласно учетной политике организации, сформированной в соответствии с законодательством Республики Беларусь и утвержденной решением руководителя организации. При ее формировании организации руководствуются Национальным стандартом «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки», утвержденным Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 10.12.2013 г. № 80.

Согласно ст. Закону «О бухгалтерском учете и отчетности» учетная политика организации - совокупность способов организации и ведения бухгалтерского учета, принятая организацией.

Особое внимание при составлении учетной политики организациям следует обращать на то, что учетная политика организации включает в себя следующие обязательные элементы:

- применяемые организацией виды учетной оценки;

- план счетов бухгалтерского учета организации;

- разработанные организацией для применения формы первичных учетных документов;

- применяемую организацией форму бухгалтерского учета;

- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

- иные способы организации и ведения бухгалтерского учета.

Организации, руководствуясь нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету и отчетности, самостоятельно формируют свою учетную политику, исходя из их структуры, отраслевых и иных особенностей хозяйственной деятельности.

Учетная политика, утвержденная организацией, обязательна для применения всеми структурными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс) независимо от месторасположения

При формировании учетной политики организация должна раскрывать избранные способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности. К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы регистров бухгалтерского учета, обработки информации и иные соответствующие способы и приемы.

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяются с первого января года, следующего за годом утверждения соответствующего документа. При этом они применяются всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс) независимо от их места нахождения.

**Тема 2. Формы бухгалтерского учета**

1. Мемориально-ордерная форма учета
2. Журнально-ордерная форма учета
3. Автоматизированная форма учета
4. **Мемориально-ордерная форма учета**

Совокупность и расположение реквизитов в регистре определяют его форму, которая зависит особенностей учитываемых объектов, назначения регистров, способов учетной регистрации, записей.

Инструкция о порядке организации бухгалтерского учета организациями, финансируемыми из бюджета, и централизованными бухгалтериями, обслуживающими бюджетные организации. Утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 08.02.2005 № 15 предусматривает мемориально-ордерную форму ведения бухгалтерского учета. Основными регистрами мемориально-ордерной формы являются мемориальные ордера и книга журнал-главная формы 308. Мемориальные ордера в бюджетных организациях являются одновременно и накопительными ведомостями. Каждый из них предназначен для отражения определенных операций (отдельных первичных документов или группы однородных документов) и имеет постоянный номер. Некоторые из них являются регистрами синтетического и аналитического учета.

Записи в мемориальные ордера производятся на основании данных первичных учетных документов, сгруппированных по видам совершаемых операций и заносятся по мере совершения операций, но не позднее следующего дня в соответствующие мемориалы-ордера. Например, все операции, производимые с наличными денежными средствами в кассе отражаются в мемориале-ордере 1 (накопительная ведомость по кассовым операциям формы 381), операции по движению денежных средств (бюджетных) на текущих счетах в банке и лицевых счетах в органах казначейства отражаются в мемориале-ордере 2 (накопительная ведомость по движению денежных средств на счетах по бюджету формы 381).

По окончанию месяца в мемориальных-ордерах подсчитываются итоги за месяц по всем субсчетам. Каждому из мемориалов ордеров присваивается свой номер:

мемориальный ордер 1 (накопительная ведомость по кассовым операциям формы 381);

мемориальный ордер 2 (накопительная ведомость по движению денежных средств на счетах по бюджету формы 381);

мемориальный ордер 3 (накопительная ведомость по движению денежных средств на счетах по внебюджетным средствам формы 381);

мемориальный ордер 4 (накопительная ведомость по расчетам чеками из чековых книжек формы 323);

мемориальный ордер 5 (свод расчетных ведомостей по заработной плате и стипендиям формы 405);

мемориальный ордер 6 (накопительная ведомость по расчетам с прочими дебиторами и кредиторами формы 408);

мемориальный ордер 7 (накопительная ведомость по расчетам в порядке плановых платежей) формы 408;

мемориальный ордер 8 (накопительная ведомость по расчетам с подотчетными лицами формы 386);

мемориальный ордер 9 (накопительная ведомость по выбытию и перемещению объектов основных средств формы 438);

мемориальный ордер 10 (накопительная ведомость по выбытию и перемещению отдельных предметов в составе оборотных средств формы 438);

мемориальный ордер 11 (свод накопительных ведомостей по приходу продуктов питания формы 398);

мемориальный ордер 12 (свод накопительных ведомостей по расходу продуктов питания формы 411);

мемориальный ордер 13 (накопительная ведомость по расходу материалов формы 396);

мемориальный ордер 14 (накопительная ведомость начисления налогов, образования фондов формы 409);

мемориальный ордер 15 (свод ведомостей по расчетам специальных видов платежей формы 406);

расшифровка к мемориальному ордеру формы 451.

По остальным операциям и по операциям «красное сторно» составляются отдельные мемориальные ордера формы 274, которые нумеруются, начиная с номера 16 за каждый месяц.

**2. Журнально-ордерная форма учета**

Согласно п. 21 Инструкции № 15 в отдельных случаях Министерство финансов Республики Беларусь вправе разрешать государственным органам вести бухгалтерский учет в организациях, находящихся в их ведении, по журнально-ордерной форме бухгалтерского учета при наличии разработанных этими государственными органами и согласованных с Министерством финансов Республики Беларусь нормативных правовых актов.

Журналы-ордера заполняются на основании первичных бухгалтерских документов соответствии с кредитовым принципом: каждая хозяйственная операция записывается в кредит счета (субсчета), по которому ведется журнал-ордер и в дебет корреспондирующего счета (субсчета). Данная форма ведения учета обладает меньшей трудоемкостью, поскольку она сочетает в себе элементы синтетического и аналитического учета. По мере необходимости (в случаях, когда процесс сбора информации непосредственно с первичных документов затруднен) составляются накопительные ведомости, итоги которых заносятся в журналы-ордера.

Итоги журналов-ордеров заносятся в Главную книгу – регистр синтетического учета, форма которой отличается от формы книги журнал-главная.

**3. Автоматизированная форма учета**

Автоматизация бухгалтерского учета основывается на едином взаимосвязанном технологическом процессе обработки документов по всем разделам бухгалтерского учета с составлением баланса в соответствии с Планом счетов и типовым проектными решениями по комплексной автоматизации бухгалтерского учета. В условиях комплексной автоматизации учета данные синтетического и аналитического учета формируются в базах данных используемого программного продукта и ежемесячно выводятся на бумажные носители – выходные формы документов (мемориальные ордера, карточки, ведомости, книга «Журнал-главная», отчеты и т.д.). При этом содержание выходных форм должны соответствовать требованиям, предусмотренных для учетных регистров.

Автоматизированная система, применяемая в организации, предназначена для автоматизации процессов сбора, обработки, выдачи учетно–отчетной информации о деятельности учреждения. По своим функциональным возможностям каждая подсистемы должна обеспечивать практически все методики бухгалтерского учета и представлять возможность работы как в локальном, так и в сетевом вариантах. При этом каждая подсистема может работать самостоятельно, а также в произвольном взаимодействии с другими подсистемами.

**Тема 3. План счетов бухгалтерского учета, его структура и содержание**

Хозяйственная деятельность любой организации или учреждения сопровождается значительным количеством операций, подавляющее большинство которых должны быть отражены в системе бухгалтерского учета.

Средством классификации этой состава и структуры имущества и обязательств в системе бухгалтерского учета является бухгалтерский счет. Счета бухгалтерского учета – это способ группировки, текущего учета, контроля и отражения в денежной оценке движения имущества, его источников и хозяйственных операций.

Систематизированным перечнем синтетических счетов (субсчетов) бухгалтерского учета, пронумерованных в определенном порядке, по определенному признаку и предназначенных для текущего учета операций, является план счетов бухгалтерского учета. Бюджетные организации (кроме органов государственного казначейства, финансовых органов) ведут бухгалтерский учет в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций, утвержденного постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 22.04.2010 № 50 (далее План счетов). Нормативными правовыми актами регулируются лишь отдельные разделы бухгалтерского учета, а полной инструкции по применению Плана счетов для бюджетных организаций нет.

Всего в План счетов включено 27 счетов, которые являются счетами первого порядка.

Каждому субсчету (второго порядка) присвоен трехзначный номер. Код субсчета состоит из кода счета первого порядка и порядкового номера (начиная с нуля) в пределах одного синтетического счета. Например, счет 01 «Основные средства» имеет 9 субсчетов второго порядка: Здания – субсчет 010, Сооружения - субсчет 011, Передаточные устройства - субсчет 012. Всего в Плане счетов 111 субсчетов.

План счетов предназначен для отражения типовых бухгалтерских записей для всех бюджетных организаций не зависимо от того, из какого бюджета они финансируются (местный, республиканский), их отраслевой принадлежности и обеспечивает правильность и сравнимость экономических показателей работы учреждений. В основу группировки Плана счетов положены экономическое содержание учитываемых на них хозяйственных средств и особенности хозяйственных процессов. В соответствии с этим в новом Плане счетов также выделяют 12  разделов, которые объединяют группу однородных счетов первого порядка и счета второго порядка (субсчета).

В плане счетов не предусмотрено деление счетов на активные и пассивные. Однако, такая группировка необходима.

Активные счета 01, 03-13, 20, 21

Пассивные счета 002,23-27

Активно-пассивные счета 15-19, 28, 41.

Так счет 14 «Внутриведомственные расчеты по финансированию» может быть активным, пассивным или активно-пассивным в зависимости от того, в какой организации он применяется.

Счет 28 «Реализация» предназначен для определения финансового результата от реализации продукции (работ, услуг), прочих материальных ценностей при осуществлении предпринимательской деятельности. В течение года остатки по дебету показывают сумму убытка, по кредиту – сумму прибыли. По окончанию года счет закрывается: сумма убытка или прибыли списывается в дебет или кредит счета 410 «Прибыли и убытки». Таким образом, счет 28 является активно-пассивным.

В План счетов включен раздел забалансовых счетов.

На забалансовых счетах учет ведется по простой системе, односторонней записью. Все забалансовые счета имеют только дебетовое сальдо. Данные по забалансовым счетам отражаются в бухгалтерском балансе. В виде справочной информации. Если в отчетность сведения по забалансовым счетам не включены в баланс, то он будет считаться недостоверным.

В самостоятельный раздел бухгалтерского баланса выделены забалансовые счета. Они предназначены для учета хозяйственных средств и расчетов и требуют специального контроля.

На забалансовых счетах хозяйственные операции отражаются без применения двойной записи.

Все забалансовые счета активные. Дебетовый остаток по ним в балансе показывает наличие на определенную дату материальных ценностей или дебиторской задолженности.

**Тема 4 Бюджетная классификация**

1. Бюджетная классификация и ее значение для организации бухгалтерского учета бюджетных организаций.
2. Функциональная классификация расходов.
3. Программная классификация расходов.
4. Ведомственная классификация расходов.
5. Экономическая классификация расходов.
6. Классификация видов государственного долга.
7. Классификация финансирования дефицита бюджета
   1. **Бюджетная классификация и ее значение для организации бухгалтерского учета бюджетных организаций.**

Бюджетная классификация Беларусь - систематизированная группировка доходов и расходов бюджета, источников финансирования дефицита бюджета, видов государственного долга Республики Беларусь, обеспечивающая республиканскую и международную сопоставимость показателей. По сути, бюджетная классификация – это основной методологический документ, на основе которого составляется, утверждается бюджет и осуществляется контроль за его исполнением.

Бюджетная классификация, согласно Постановлению Министерства финансов Республики Беларусь 31.12.2008 г. № 208 «О бюджетной классификации Республики Беларусь» включает в себя:

- классификацию доходов бюджета;

- функциональную классификацию расходов бюджета по видам;

- функциональную классификацию расходов бюджета по параграфам;

- программную классификацию расходов бюджета;

- ведомственную классификацию расходов республиканского бюджета;

- экономическую классификацию расходов бюджета;

- классификацию финансирования дефицита бюджета;

- классификацию видов государственного долга Республики Беларусь.

Бюджетная классификация

Функциональная классификация расходов бюджета по параграфам

Функциональная классификация расходов бюджета по видам

классификация доходов бюджета



Программная классификация расходов бюджета

Экономическая классификация расходов бюджета

Ведомственная классификация расходов республиканского бюджета

Классификация финансирования дефицита бюджета

Классификация видов государственного долга

Республики Беларусь

**Рисунок 1.1-Состав бюджетной классификации**

Классификация доходов представляет собой группировку доходов республиканского и местных бюджетов, государственных целевых бюджетных и внебюджетных фондов, внебюджетных средств бюджетных организаций, основывающуюся на нормативных правовых актах Республики Беларусь, определяющих источники их формирования.

Классификация доходов бюджета по подразделам применяется для детализации доходов в пределах разделов.

Подраздел

Раздел

Вид

Подгруппа

Группа

**Рисунок 1.2 -** **Состав классификации доходов**

Классификация доходов по группам включает:

А) налоговые доходы;

Б) взносы на государственное социальное страхование;

В) неналоговые доходы;

Г) безвозмездные поступления.

**2. Функциональная классификация расходов**

Расходы бюджета денежные средства, направляемые на финансовое обеспечение задач и функций государства и местного самоуправления;

Различают следующие виды классификации расходов бюджетной классификации: функциональная, программная, ведомственная, экономическая.

Функциональная классификация расходов является группировкой расходов, отражающей направление средств бюджета на выполнение основных функций государства.

Функциональная классификация расходов состоит из четырех уровней.

Первым уровнем функциональной классификации расходов являются разделы, определяющие расходование средств на выполнение функций государства в их числе в сфере социально-культурного развития, образования, здравоохранения, социальной политики.

Вторым уровнем функциональной классификации расходов являются подразделы, конкретизирующие в пределах разделов направление средств на осуществление деятельности государства в определенной области. Министерство финансов Республики Беларусь может производить детализацию расходов бюджета в пределах подразделов, не нарушая общих принципов построения и единства функциональной классификации расходов бюджета.

**Подразделы**

01 **01**  00 Государственные органы общего назначения

02 **01** 00 Оборона и Вооруженные Силы Республики Беларусь

Для дальнейшей детализации расходования средств на осуществление деятельности государства в определенной области применяются виды расходов, которые детализируют направления финансирования расходов бюджета по целевым статьям.

**Виды расходов**

01 01 **01** Государственные органы, обеспечивающие деятельность Президента Республики Беларусь

Функциональная классификация расходов по параграфам обеспечивает детализацию расходования средств на конкретные мероприятия и направления деятельности и применяется для утверждения бюджетной росписи соответствующего бюджета.

**Параграф**

**002** Расходы Совета Республики Национального собрания Республики Беларусь

Код функциональной классификации расходов занимает 9 знаков, в том числе: раздел – 2 знака, подраздел – 2 знака, вид – 2 знака, параграф – 3 знака, **Пример 1**: 07 01 00 303 – медицинская помощь населению в поликлиниках и амбулаториях городов и в поселках городского типа.

**3.Программная классификация расходов**

Программная классификация расходов бюджета является группировкой расходов бюджета по бюджетным программам и подпрограммам (мероприятиям). Ее применение планируется в будущем (при составлении бюджетов всех уровней по программно-целевому назначению).

Программная классификация расходов состоит из двух уровней.

Первым уровнем программной классификации расходов бюджета являются бюджетные программы, утвержденные в установленном порядке.

Вторым уровнем программной классификации расходов бюджета являются подпрограммы, детализирующие расходы в рамках бюджетных программ.

Код программной классификации занимает пять знаков, в том числе: программа - 3 знака, подпрограмма - 2 знака (при отсутствии подпрограммы используется нулевая позиция "00").

**4.Ведомственная классификация расходов**

Ведомственная классификация расходов республиканского бюджета и местных бюджетов является группировкой расходов бюджета, отражающей распределение бюджетных назначений по государственным органам и организациям, являющимися распорядителями средств республиканского бюджета и средств местных бюджетов соответственно.

Она состоит из одного уровня – главы, которая имеет трехзначный код, например:

|  |  |
| --- | --- |
| Глава | Наименование главы ведомственной классификации расходов |
| 003 | Министерство юстиции Республики Беларусь |
| 054 | Министерство здравоохранения Республики Беларусь. |

**5. Экономическая классификация расходов**

Экономическая классификация расходов бюджета является группировкой расходов бюджета по их экономическому содержанию и отражает те виды финансовых операций, с помощью которых государство выполняет свои функции как внутри страны, так и во взаимоотношениях с другими странами.

В данной классификации приняты четыре уровня классификационной структуры:

Первый уровень – категория – один знак. 4 категории:

**1** 00 00 00 «Текущие расходы»

**2** 00 00 00 «Капитальные расходы»

1. 00 00 00 «Кредитование минус погашение» включает бюджетные платежи, увеличивающие финансовые требования государственных органов к другим лицам.

**4** 00 00 00 «Финансовый резерв» применяется для аккумулирования средств резервного фонда Президента Республики Беларусь, резервных средств на оказание финансовой помощи юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям, средств фонда финансирования расходов, связанных со стихийными бедствиями, авариями и катастрофами, резервных фондов органов местного управления и самоуправления и других средств в соответствии с законодательством, временно зарезервированных и не подлежащих финансированию до принятия решений об их направлении на конкретные цели с последующим распределением по экономической классификации расходов.

**Предметная статья – 2 знака,** например, закупки товаров и оплата услуг 1.**10**.00.00;

**Подстатья – 2 знака**. Детализирует расходы в пределах статьи.

Например, 1.10.**01**.00 - Заработная плата рабочих и служащих

2.40.**01**.00 - Приобретение оборудования и других основных средств

**Элемент расходов – 2 знака**, Детализирует расходы в пределах подстатьи

Разделы, подразделы, виды, параграф, главы, категории, статьи, подстатьи, элементы расходов называют подразделениями бюджетной классификации.

В разрезе категорий, статей, подстатей, элементов расходов по каждому параграфу соответствующего раздела (подраздела) учреждения и организации, финансируемые из бюджета, готовят бюджетные сметы расходов, сметы доходов и расходов внебюджетных средств, организуют учет их исполнения и составляют отчетность.

Такая бюджетная классификация позволяет проводить анализ по локальным сметам, по сводным сметам однотипных бюджетных учреждений, а также по сводным сметам министерств как в целом, так и в разрезе отдельных учреждений.

**6.Классификация финансирования дефицита бюджета**

Классификация финансирования дефицита бюджета является группировкой источников финансирования, привлекаемых для покрытия дефицита бюджета, исходя из их видов и форм долговых обязательств.

Код классификации финансирования дефицита бюджета занимает 7 знаков, в том числе: вид источника - 1 знак, источник - 2 знака, тип источника - 2 знака и детализация - 2 знака (при отсутствии уровня используется нулевая позиция "00").

**7. Классификация видов государственного долга**

Классификация видов государственного долга является группировкой внешних государственных займов и внутренних государственных займов исходя из видов кредиторов и форм долговых обязательств.

Различают:

**Внутренние долговые обязательства** вид -1 (100)

**Внешние долговые обязательства** вид -2 (200)

**Раздел II. Учет бюджетного финансирования денежных средств и расходов**

**Тема 1. Казначейская система финансирования**

1. Распорядители средств бюджета. Ответственность в области бюджетных отношений
2. Казначейская система финансирования расходов республиканского и местного бюджетов
3. **Распорядители средств бюджета. Ответственность в области бюджетных отношений.**

В бюджетную систему Республики Беларусь как самостоятельные части включаются республиканский бюджет и местные бюджеты.

Расходы отдельной бюджетной организации финансируются, как правило, из какого-то одного конкретного бюджета в зависимости от подчиненности организации, ее территориального расположения, народнохозяйственного значения и целесообразности отнесения расходов на данный бюджет в соответствии с экономическими и социальными задачами государства.

Республиканский бюджет исполняется в соответствии с бюджетной росписью, составленной Министерством финансов Республики Беларусь, а местные бюджеты исполняются в соответствии с бюджетной росписью, которая составляется местными финансовыми органами или соответствующими местными исполнительными и распорядительными органами.

**Бюджетная роспись** ст. 2 (п. 1.5.) БдК - распределение доходов и расходов бюджета, источников финансирования дефицита бюджета по кварталам года в соответствии с бюджетной классификацией Республики Беларусь.

По сути, бюджетная роспись является основным документом, на основании которого осуществляется получение бюджетных средств по бюджетам разного уровня.

Бюджетные ассигнования, предусмотренные бюджетной росписью получателям бюджетных средств, являются основанием для утверждения бюджетных смет.

**Бюджетная смета** ст. 2 (п. 1.7.) БдК - финансовый план, устанавливающий объем, целевое направление и распределение бюджетных средств в соответствии с бюджетной росписью. Бюджетные сметы утверждаются в пределах бюджетных ассигнований, предусмотренных бюджетной росписью. Бюджетная смета определяет размеры запланированных расходов, потребность в средствах бюджетных организаций на очередной финансовый год. Юридическое право бюджетополучателей на использование бюджетных средств возникает после утверждения им бюджетных смет.

Основные принципы финансирования:

1. **Безвозвратное финансирование**.

2. **Бюджетные учреждения получают средства не под план, а по мере фактического выполнения заданий плана**.

**3. Строго целевое использование бюджетных средств**.

**Распорядитель бюджетных средств** - организация, которая в соответствии с [БдК](consultantplus://offline/ref=BB3A2CDBAD380399C21804B79F310D13E59291B9D74ADFCBFBEA13F6C5BD85CB97FBP0x7L) и иными актами бюджетного законодательства имеет полномочия на распределение бюджетных ассигнований между получателями бюджетных средств, а также осуществляет другие функции.

**Получатель бюджетных средств** - получатель бюджетных средств - бюджетная или иная организация, индивидуальный предприниматель, имеющие право на принятие и (или) исполнение бюджетных обязательств в соответствующем финансовом году и отвечающие за целевое и эффективное использование полученных бюджетных средств (ст.2 п. 1.44. БК);

**Примеры главных распорядителей по республиканскому бюджету** – Министерство здравоохранения, Министерство образования, Министерство культуры, Министерство труда и социальной защиты, Министерство спорта и туризма и другие органы государственного управления – прямые получатели средств из республиканского бюджета.

**Главные распорядители по местному бюджету** – организации, подведомственных соответствующим министерствам, ведомствам, органы государственного управления и органы местного самоуправления в соот­ветствии с ведомственной классификацией соответствующего бюд­жета, например отделы (управления) образования, спорта и туризма, отделы здравоохранения, отделы по идеологической работе, культуры и по делам молодёжи областных, городских, районных администраций.

**Подведомственный (нижестоящий) распорядитель** средств бюджета (далее - нижестоящий распорядитель) получает бюджетные ассигнования от главного распорядителя для своих собственных нужд и для подведомственных ему организаций и распределяет их между организациями (получателями средств бюджета), находящимися в его ведении. Нижестоящие распорядители, не имеющие подведомствен­ных организаций, получают бюджетные средства от вышестояще­го распорядителя только на свои расходы и несут ответствен­ность за использование бюджетных средств перед вышестоящим распорядителем. Их права аналогичны правам главных распорядителей средств.

**Получатель бюджетных** средств находится в ведении главного или нижестоящего распорядителя бюджетных средств и не имеет подведомственных учреждений. Поэтому он получает средства только на собственные расходы.

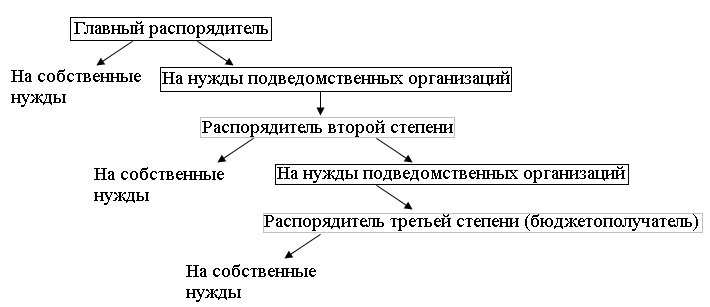


Рис.1 Схема вертикальных связей бюджетных организаций при наличии всех уровней распорядителей и получателя бюджетных средств.

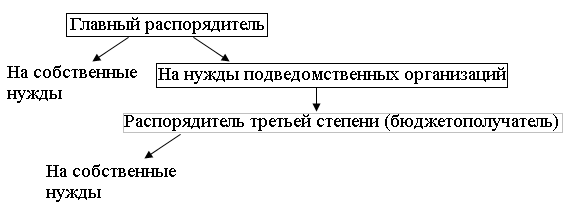


Рис.2 Схема вертикальных связей бюджетных организаций при наличии одного уровня распорядителя и получателя бюджетных средств

**Нарушение бюджетного законодательства**

Главой 26 БдК «Ответственность за нарушение Бюджетного Законодательства» (Ст. 133) предусмотрено, что «неисполнение либо ненадлежащее исполнение требований, установленных БК иными актами бюджетного законодательства по составлению, рассмотрению, утверждению, исполнению бюджетов, а также требований законодательства при получении и использовании бюджетных средств, признаются нарушением бюджетного законодательства и влекут применение к нарушителю мер принуждения за нарушение бюджетного законодательства в соответствии с настоящим Кодексом и иными законодательными актами.

**Основаниями для применения мер принуждения** за нарушение бюджетного законодательства являются согласно ст.135 БдК:

* незаконное получение средств из бюджета;
* нецелевое использование средств бюджета;
* использование средств бюджета с нарушением бюджетного законодательства;
* предоставление бюджетных ссуд, бюджетных займов с нарушением установленного порядка;
* невозврат или несвоевременный возврат бюджетных средств, полученных на возвратной основе;
* неперечисление, неполное перечисление бюджетных средств получателям бюджетных средств;
* неперечисление процентов (платы) за пользование бюджетными средствами, предоставленными на возмездной основе;
* неисполнение или ненадлежащее исполнение платежных инструкций на перечисление средств, подлежащих зачислению на счета бюджетов и получателей бюджетных средств;
* непредставление в установленные сроки отчетности об использовании бюджетных средств, информации о движении бюджетных средств по счетам их получателей;
* нарушение условий договора с использованием бюджетных средств.

**Меры принуждения,** применяемые за нарушение бюджетного законодательства, и органы, имеющие право на их применениеприведены в ст. 134 БдК.

1. Приостановление либо ограничение финансирования расходов за счет бюджетных средств;
2. Взыскание бюджетных средств;
3. Приостановление расчетов по банковским счетам;
4. Начисление и взыскание пени;
5. Иные меры в соответствии с иными законодательными актами.

Нецелевое использование средств бюджета влечет приостановление либо ограничение финансирования расходов за счет бюджетных средств, взыскание в бесспорном порядке в соответствующий бюджет полученных средств с начислением процентов в размере ставки рефинансирования, установленной Национальным банком Республики Беларусь на дату взыскания ([статья 137](consultantplus://offline/ref=FDCFFB60BA1B9B4AD250D6204DB87971566B8BEEFC5E5A6C2A9ADD394AEC31AA662E19FE3BC1C91A9BC0AF35F4D6x4O) БдК).

1. **Казначейская система финансирования расходов республиканского и местного бюджетов**

Казначейская система исполнения республиканского бюджета внедрена с 1 января 1999 г. Во исполнении постановления Совета Министров Республики Беларусь от 8 апреля 1998 г. № 565 «О переходе на казначейскую систему исполнения республиканского бюджета и создании территориальных органов государственного казначейства» переход на казначейскую систему исполнения местных бюджетов начался с 1 января 2001 г.

Внедрение казначейской системы исполнения как республиканского, так и местных бюджетов обеспечивает максимальную централизацию управления потоками доходов и расходов и переход от практики авансового финансирования расходов бюджетных организаций к прямому финансированию их расходов согласно представленной смете.

Казначейская система дает возможность осуществлять предварительный и текущий контроль за целевым использованием бюджетных средств каждой организации, получающей финансирование из бюджета, является важнейшей информационной базой при принятии управленческих решений министерствами, а также Министерством финансов при составлении проектов бюджетов.

Территориальные органы государственного казначейства создаются в областных центрах и в Минске, городах областного подчинения, районных центрах в зависимости от региональных особенностей, функциональной необходимости, входят в состав главных управлений МФ РБ по областям и г Минску и подчиняются непосредственно Главному государственному казначейству РБ. К ним относятся:

- управления государственного казначейства по областям и г. Минску;

- отделения и представительства государственного казначейства в городах и районах.

С введением казначейской системы принципиально изменились порядок финансирования распорядителей (получателей) средств бюджета и направление потоков денежных средств. Финансирование осуществляется со счетов в банке территориальных органов казначейства, открытых им для осуществления расходов соответствующего бюджета с использованием автоматизированной системы государственного казначейства (далее - АСГК). Через казначейскую систему происходит исполнение бюджетов всех уровней (Статья 106 БК).

Если раньше средства бюджета находились на счетах организаций в банков­ской системе, то сегодня хранителями средств становятся органы государственного казна­чейства. Это позволяет более рационально управлять государственными финансами, со­кратить потребность в заимствовании средств у банковской системы для финансирования государственных расходов, ускорить сроки прохождения средств до конечных их получа­телей.

Денежные средства со счетов органов казначейства перечисляются непосредст­венно на счета организаций-поставщиков, оказывающих услуги, выполняющих работы, поставляющих материальные ценности бюджетному сектору экономики, и других полу­чателей средств.

Основные нормативные документы, регламентирующие порядок финансирования:

1. Инструкция о порядке организации и осуществления исполнения республиканского бюджета, местных бюджетов, бюджета государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения министерства труда и социальной защиты по расходам Республики Беларусь, утвержденная Постановлением Министерства Финансов Республики Беларусь от 27.07.2011 г. № 63.
2. Инструкция о порядке проведения расчетов с текущих четов по учету бюджетных средств, утвержденная Постановлением Министерства Финансов Республики Беларусь от 12.12.2000 г. № 123(в ред. [постановления](consultantplus://offline/ref=D3DDD6750A8FEA8388DC1912D28B56919DA7FF3E7F901CE5E711EEAE879F03D9D36BCA2E1E51E73527E24595w8S0J) Минфина от 11.12.2002 N 161).

3. Инструкция о порядке оплаты денежных обязательств получателей бюджетных средств № 66 от 29.06.2000 г. (в ред. постановления Минфина от 28.11.2008 N 177) п. 15.

**Регистрация получателей бюджетных средств в территориальном казначействе**

Для осуществления расходов республиканского и местных бюджетов через территориальные казначейства необходимо:

1. Получить учетный номер казначейства (далее - УНК);
2. Пройти регистрацию в территориальном органе казначейства.

Для присвоения УНК распорядитель бюджетных средств представляет в соответствующий орган письменное обращение с обоснованием необходимости присвоения УНК получателю бюджетных средств, в котором указывает его полное и сокращенное наименование, юридический адрес, учетный номер плательщика, наименование вышестоящей организации (при ее наличии).

Для регистрации в территориальном казначействе получатель бюджетных средств представляет следующие документы:

1. Регистрационный лист с указанием его местонахождения, фамилии, имени, отчества руководителя и главного бухгалтера, номер телефона, названия вышестоящей организации.

2. Карточку с образцами подписей должностных лиц.

Перечисление средств со счета территориального органа казначейства осуществляется, как правило, посредством оплаты обязательств получателей бюджетных средств со счетов казначейства непосредственно на счета:

* поставщиков (подрядчиков, исполнителей) - за товары (работы, услуги);
* иных получателей - по платежам, не связанным с оплатой товаров (работ, услуг).

Платежи осуществляются, минуя счета в банке распорядителей средств.

В бухгалтерском учете распорядителей бюджетных средств отражается одновременно получение сумм бюджетного финансирования и погашение задолженности перед поставщиками материальных ценностей, работ, услуг, по платежам в бюджет, в государственный внебюджетный Фонд социальной зашиты населения Министерства труда, в Белгосстрах и т. д.

**Тема Счета бухгалтерского учета, применяемые для учета движения бюджетных средств**

1. Счета в банке распорядителей и получателей средств бюджета, порядок их открытия и закрытия.
2. Счета бухгалтерского учета, применяемые для учета движения бюджетных средств на счетах в банке.
3. Счета бухгалтерского учета, применяемые для учета движения бюджетных средств на лицевых счетах в органах казначейства
4. **Счета в банке распорядителей и получателей средств бюджета, порядок их открытия и закрытия.**

Бюджетные организации, финансируемые через казначейскую систему, учитывают движение бюджетных средств на лицевых счетах распорядителей и получателей бюджетных средств в органах казначейства, а также на текущих счетах в банке.Открытие текущего (расчетного) счета осуществляется банком на основании документов, предусмотренных законодательством Республики Беларусь, а также распоряжения, выданного Главным государственным казначейством, с указанием срока его действия. Текущий (расчетный) банковский счет должен быть открыт не позднее следующего рабочего дня после заключения договора с банком на открытие банковского счета.

*Текущие (расчетные) счета* открываются организациями для хранения и зачисления денежных средств и осуществления расчетных операций, как в безналичной, так и в наличной формах. Основной целью договора текущего *(расчетного)* счета является проведение операций, а не получение процентов. При этом организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность, вправе открыть два текущих счета в белорусских рублях (по бюджету и по внебюджетным средствам) и два текущих счета в иностранных валютах (по бюджету и по внебюджетным средствам).

Бюджетные организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность, вправе открыть два текущих счета в белорусских рублях (по бюджету и по внебюджетным средствам) и два текущих счета в иностранных валютах (по бюджету и по внебюджетным средствам).

Текущий счет в иностранных валютах по бюджетным средствам, открывается организации, получающей иностранную валюту в порядке бюджетного финансирования. Текущий счет в иностранных валютах по предпринимательской деятельности открывается бюджетной организацией, осуществляющей внешнеэкономическую деятельность. Иностранная валюта, поступившая от покупателей продукции, работ, услуг зачисляется банками на транзитный счет бюджетной организации, который открывает сам банк. После обязательной продажи части валюты (в случаях, когда это предусмотрено законодательством) оставшаяся часть валюты с транзитного валютного счета перечисляется на текущий счет в иностранной валюте по внебюджетной деятельности.

Бюджетные организации могут размещать в банке временно свободные внебюджетные денежные средства в национальной и иностранной валюте на следующих счетах:

**Банковский вклад (депозит)** - денежные средства в белорусских рублях или иностранной валюте, размещаемые физическими и юридическими лицами в банке или небанковской кредитно-финансовой организации в целях хранения и получения дохода на срок, либо до востребования, либо до наступления (ненаступления) определенного в заключенном договоре обстоятельства (события).

**Благотворительный банковский счет** открывается для сбора, хранения и использования денежных средств, поступающих в виде безвозмездной (спонсорской) помощи или пожертвований, в том числе иностранной безвозмездной помощи, в случаях и на цели, определенные законодательством.

**Cчета** для отражения операций, осуществляемых организациями с использованием банковских платежных карточек.

Банковская платежная карточка - платежный инструмент, обеспечивающий доступ к банковскому счету, счетам по учету банковских вкладов (депозитов), кредитов физического или юридического лица для получения наличных денежных средств и осуществления расчетов в безналичной форме, а также обеспечивающий проведение иных операций в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

1. **Счета бухгалтерского учета, применяемые для учета движения бюджетных средств на счетах в банке**

Движение безналичных средств, полученных за счет бюджетного финансирования учитывается организациями на лицевых счетах органах казначейства или на текущих (расчетных) счетах. Банк присваивает организации номер текущего (расчетного) счета.

В отдельных случаях бюджетные средства зачисляются на текущие счета в банке бюджетной организации в частности суммы денежных средств:

- на заработную плату, стипендии, командировки, на хозяйственные расходы для дальнейше­го их получения наличными в кассу организации;

- удержанных из заработной платы работников на основании их письменных заявлений (например, за товары, приобретенные ими в организациях розничной торговли в кредит, для погашения задолженности по кредитному договору, коммунальных платежей) и исполнительных листов, для дальнейшего их перечисления распорядителями средств по назначению. Такой порядок установлен с 1 января 2007 года для распорядителей средств, финансируемых из местных бюджетов и предусмотрен Инструкцией № 63.

В бюджетных организациях учет наличия и движения денег на текущих счетах в банке и лицевых счетах казначейства ведется на активном синтетическом счете 10 «Текущие счета по бюджету».

Счет 10 подразделяется на следующие субсчета:

**100 «Текущий счет по бюджету»** На нем отражается движение денежных средств у получателей (распорядителей) бюджетных средств на содержание организации, а также для перевода средств в порядке бюджетного финансирования подведомственным организациям

**101 «Текущий валютный счет по бюджету**». Предназначен для отражения операций по движению денежных средств в иностранной валюте, поступивших в прядке бюджетного финансирования, приобретенных для за счет бюджетных ассигнований и зачисленных на специальный валютный счет.

**102 «Текущий счет по капитальным вложениям за счет средств бюджета**». На данном субсчете отражается движение средств по финансированию капитальных вложений

**103 «Текущий счет по взысканным платежам в бюджет» и 104 «Текущий валютный счет по взысканным платежам в бюджет»** эти счета предназначены для учета движения средств изъятых и конфискованных и подлежащих перечислению в доход бюджета.

**На субсчете 105 «Текущий счет на выплату пенсий и пособий за счет фонда социальной защиты»** учитываются операции по движению денежных средств ФСЗН, предназначенных на выплату пенсий и пособий.

По дебету счета 10 «Текущие счета по бюджету» записывается поступление денежных средств на текущие счета в банке, а по кредиту - списание (перечисление) денежных средств. Сальдо является дебетовым. Наличие остатков денежных средств на текущих (расчетных) счетах по учету бюджетных средств бюджетных организаций на первое число месяца не допускается, за исключением остатков денежных средств, перечисленных для осуществления расчетов, связанных с выплатой заработной платы и приравненных к ней платежей, стипендий, пособий, командировочных расходов, иных денежных средств, зачисленных в последний рабочий день месяца.

Записи по дебету и кредиту счета 10 «Текущие счета по бюджету» производятся на основании выписок банка с текущих счетов организаций, получаемых из банка с приложенными к ним соответствующие первичные документы, которыми оформляется движение денежных средств на счетах в банке и на в соответствии с которыми составлены выписки.

**3. Счета бухгалтерского учета, применяемые для учета движения бюджетных средств на лицевых счетах в органах казначейства**

Для отражения операций по учету движения бюджетных средств на лицевых счетах в органах казначейства, как и для учета движения бюджетных средств на счетах в банке используется активный счет 10 «Текущие счета по бюджету». Записи по счету 10 производятся на основании выписок из лицевого счета получателей средств бюджетных средств в части его расходов в подтверждении о направлении денежных средств по назначению по форме согласно, приложению 5 Инструкции № 63. Формируется органом казначейства после проведения платежей. Выдается выписка из его лицевого счета после оплаты обязательств распорядителя средств со счета территориального ка­значейства в соответствии с датой движения денежных средств. К выписке прилагаются копии исполненных платежных поручений.

На основании полученной выписки из лицевого счета получателей средств бюджетных средств они обрабатываются: подбираются к копиям платежных поручений документы, подтверждающие оплату, проставляются корреспонденцию счетов

Возврат неиспользованных бюджетных средств с текущего счета бюджетной организации в банке на счет территориального органа казначейства восстанавливает выбранные из бюджета средства по соответствующим подразделениям бюджетной классификации и находит отражение по дебету счета 23 (у главного распорядителя средств) счета 14 (у нижестоящего распорядителя средств и получателя бюджетных средств) и кредиту соответствующего субсчета 10.

Для организации синтетического учета по счету 10 «Текущие счета по бюджету» предназначен мемориал-ордер № 2 - накопительной ведомости по движению денежных средств на счетах по бюджету формы 381. В нем отражаются дебетовые и кредитовые обороты по данному счету. Заполняется на основании выписок банка и приложенных к ним документов. Каждая выписка отражается отдельной строкой в мемориале-ордере. В форме мемориала-ордера № 2 приводятся данные о начальных и конечных остатках по счету 10.

Расходование средств со счетов организации производится в пределах остатков по этому счету. Остатки по синтетическому счету 10 в организации должны соответствовать остаткам на счетах в банке. В соответствии со ст. 101 БК право организаций на расходование бюджетных ассигнований, предусмотренных этим организациям в текущем финансовом году, прекращается по окончании финансового года. Неиспользованные остатки бюджетных средств на счетах организаций по окончании финансового года перечисляются в доход соответствующего бюджета

Если организации открыто несколько бюджетных счетов, накопительные ведомости ведутся по каждому бюджетному счету отдельно с присвоением мемориальным ордерам номеров 2-а, 2-б, 2-в, 2-г.

**Тема 7 Счета бухгалтерского учета, применяемые для учета бюджетного финансирования**

1. Счета бухгалтерского учета, применяемые для учета бюджетного финансирования у главных распорядителей средств.
2. Счета бухгалтерского учета, применяемые для учета бюджетного финансирования у нижестоящих распорядителей средств.
3. Счета бухгалтерского учета, применяемые для учета расчетов по финансированию подведомственных организаций.
4. **Счета бухгалтерского учета, применяемые для учета бюджетного финансирования у главных распорядителей средств.**

Плане счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций выделяются следующих счета, на которых ведется раздельный учет финансирования:

- на счете 23 «Финансирование и займы», который предназначен для учета сумм полученного и использованного бюджетного финансирования (в т.ч. в иностранной валюте) главным распорядителем средств;

- на счете 14 «Внутриведомственные расчеты по финансированию» для учета финансирования, полученного от вышестоящего распорядителя средств и расчетов по финансированию из бюджета, возникающие в процессе исполнения бюджетных смет между вышестоящими распорядителями и подведомственными им организациями.

В соответствии с назначением средств и их источников **пассивный** счет **23 «Финансирование и займы»** имеет следующие субсчета:

|  |
| --- |
| 230 Финансирование из бюджета |
| 231 Финансирование из бюджета капитальных вложений |
| 232 Финансирование из других бюджетов |
| 235 Финансирование из фонда социальной защиты |
| 236 Средства, направляемые в счет бюджетного финансирования |
| 237 Прочие источники |
| |  | | --- | | 238 Заемные средства | |

Счет 140 "Расчеты по финансированию из бюджета" - у получателей бюджетных средств, как активно-пассивный и пассивный.

Таким образом, распорядители средств республиканского и местных бюджетов, применяют для учета сумм полученного бюджетного финансирования субсчета счета 23 "Финансирование и займы". Разница лишь в том, что эти распорядители лишены статуса главных распорядителей бюджетных средств.

Распорядители бюджетных средств (ранее - нижестоящие распорядители), подведомственные распорядителям, а также получатели бюджетных средств по-прежнему применяют для учета сумм полученного бюджетного финансирования субсчета счета 14 "Внутриведомственные расчеты по финансированию".

Субсчета 230-232 предназначены для учета объемов финансирования, доведенных до главного распорядителя на собственное содержание по бюджетной смете и для перевода учреждениям, находящимся в их введении. Таким образом, субсчета 230-232 применяются и получателями бюджетных средств, в качестве которых выступают министерства, ведомства иные органы государственной власти, т.е. распорядители средств, получая их на содержание своего аппарата и подведомственных организаций.

По кредиту субсчетов в течение года главные распорядители средств отражаются суммы:

* доведенного финансирования главному распорядителю средств, в том числе и на содержание подведомственных ему организаций;
* стоимость поступивших на склад бюджетной организации материалов от ликвидации объектов основных средств, отдельных предметов в составе оборотных средств, приобретенных за счет бюджетных средств;
* стоимость выявленных излишков (в результате инвентаризации, проверки);
* стоимость полученных материалов безвозмездно;
* суммы положительных курсовых разниц по остаткам на валютных счетах;
* суммы списанной кредиторской задолженности, срок исковой давности которой истек.

По дебету субсчета 230 в течение года главные распорядители бюджетных средств учитывают суммы, уменьшающие финансирование:

* суммы финансирования, возвращенного финансовым органам;
* стоимость реализованных и безвозмездно переданных материалов, приобретенных за счет бюджетных источников;
* суммы отрицательных курсовых разниц по остаткам на валютных счетах;
* другие суммы, уменьшающие финансирование.

В конце года (декабрем месяцем) по дебету субсчетов 230-232 главные распорядители бюджетных средств относят суммы произведенных ими за год фактических расходов и расходов подведомственных организаций.

На протяжении года по субсчетам 230-232 в текущем учете и балансе выводятся кредитовые остатки с нарастающим итогом с начала года, которые отражают суммы выделенного финансирования (за минусом сумм, уменьшающих финансирование в течение года) главным распорядителем средств и всеми его подведомственными организациями.

На 1 января после заключения счетов по кредиту субсчетов 230-232 отражаются суммы неиспользованного финансирования главного распорядителя средств и подведомственных ему организаций. Их экономическое содержание:

- остатки денежных средств на текущих счетах;

- остатки материальных и расчетных счетов.

На субсчете 237 «Прочие источники» остатка в балансе по состоянию на 1-е января не должно быть, поскольку сума превышения доходов над расходами по внебюджетной деятельности после уплаты налогов в бюджет подлежит распределению по фондам.

На субсчете 238 «Заемные средства» в балансе показывается остаток непогашенных сумм кредитов, ссуд, займов, полученных в учреждениях банков на организацию и расширение материально-технической базы и на другие цели, предусмотренные сметой доходов и расходов внебюджетных средств.

Кроме названных субсчетов счета 23 главные распорядители средств используют субсчета, открываемые к счету 14 «Внутриведомственные расчеты по финансированию»:

|  |
| --- |
| 140 Расчеты по финансированию из бюджета |
| 142 Расчеты по финансированию за счет других бюджетов |
| 143 Расчеты по финансированию капитальных вложений |
| 144 Внутриведомственные расчеты |
| 145 Расчеты по перечислению заемных средств |

Названные субсчета используются главным распорядителем бюджета для учета расчетов, возникающих в процессе финансирования из бюджета, с находящимися в его введении, подведомственными организациями. В зависимости от уровня распорядителей, использующих субсчета 140-143 (главный, нижестоящий распорядитель, получатель средств) субсчета могут быть активными, активно-пассивными, пассивными.

**У главного распорядителя средств субсчета 140-143 используются как активные.**

**По дебету** отражаются объемы распределенного финансирования подведомственным организациям и перечисления подведомственным организациям.

**По кредиту** – суммы уменьшения финансирования подведомственным организациям, например, возврат средств в бюджет подведомственными организациями. В конце года по кредиту субсчета списываются расходы, произведенные подведомственными организациями за год в соответствии с данными годовых отчетов.

Поскольку счет активный, то сальдо после списания по кредиту субсчета 14 суммы фактических расходов, понесенных подведомственными организациями, будет дебетовым и означать сумму неиспользованного финансирования подведомственными организациями.

При этом должно быть соблюдено следующее равенство: у главного распорядителя средств бюджета дебетовый остаток по субсчету 14 должен быть равен сумме кредитовых остатков по счету 14 всех подведомственных организаций. При составлении сводного баланса главным распорядителем средств эти остатки взаимно исключаются.

1. **Счета бухгалтерского учета, применяемые для учета бюджетного финансирования у нижестоящих распорядителей средств**

У нижестоящего распорядителя средств, имеющего подведомственные организации, счет 14 является активно-пассивным. Он предназначен для учета финансирования, поступившего от главного распорядителя средств бюджета (пассивный счет), и для учета расчетов с подведомственными организациями (получателями бюджетных средств) по средствам, переданным им в порядке их финансирования, в том числе и по средствам, перечисленным со счетов территориального органа казначейства на оплату расходов организаций, подведомственных нижестоящему распорядителю средств (активный счет).

Структура и содержание данных субсчетов совпадает со структурой и содержанием активного счета у главных распорядителей средств и пассивного счета у получателей бюджетных средств.

1. **Счета бухгалтерского учета, применяемые для учета расчетов по финансированию подведомственных организаций**

У получателя бюджетных средств счет 14 пассивный.

По кредиту 14 счета у получателя (подведомственной организаций) отражаются суммы

* суммы доведенного финансирования получателю средств на свое содержание от распорядителя бюджетных средств;
* стоимость поступивших на склад бюджетной организации материалов от ликвидации объектов основных средств, отдельных предметов в составе оборотных средств, приобретенных за счет бюджетных средств;
* стоимость выявленных излишков (в результате инвентаризации, проверки);
* стоимость полученных материалов безвозмездно;
* суммы положительных курсовых разниц по остаткам на валютных счетах;
* суммы списанной кредиторской задолженности, срок исковой давности которой истек.

По дебету субсчета 14 в течение года получатели бюджетных средств учитывают суммы, уменьшающие финансирование:

* стоимость реализованных и безвозмездно переданных материалов, приобретенных за счет бюджетных источников;
* суммы финансирования, возвращенного финансовым органам;
* суммы отрицательных курсовых разниц по остаткам на валютных счетах;
* .другие суммы, уменьшающие финансирование.

В конце года по дебету субсчетов 140-143 получатели бюджетных средств относят суммы произведенных за год своих фактических расходов.

На протяжении года по субсчетам 140-143 в балансе выводятся кредитовые остатки с нарастающим итогом с начала года, которые отражают суммы выделенного финансирования (за минусом сумм, уменьшающих финансирование в течение года) получателем средств.

На 1 января после заключения счетов по кредиту субсчетов 140-143 отражаются суммы неиспользованного финансирования получателя средств. Их экономическое содержание:

- остатки на денежных средств на текущих счетах;

- остатки материальных и расчетных счетов.

Таким образом, экономическое содержание и характеристика этих субсчетов аналогична субсчетам 230-232. Все обороты и остатки совпадают с назначениями и характеристикой субсчетов 230-232.

**Тема 8 Учет бюджетного финансирования**

1. Синтетический учет финансирования у главных распорядителей средств.

2. Синтетический учет финансирования у нижестоящих распорядителей средств.

3. Отражение операций по учету финансирования и расчетов по финансированию на счетах второго порядка.

4. Аналитический учет финансирования у главных и нижестоящих распорядителей.

**1. Синтетический учет финансирования у главных распорядителей средств**

В бюджетных организациях для учета финансирования используется регистр синтетического учета м-о 2 (накопительная ведомость по движению денежных средств на счетах по бюджету формы 381). Если организации открыто несколько бюджетных счетов, накопительные ведомости ведутся по каждому бюджетному счету отдельно с присвоением мемориальным ордерам номеров 2-а, 2-б, 2-в, 2-г.

Выписка подписывается должностным лицом органа государственного казначейства и передается распорядителю средств по мере его обращения в орган казначейства.

По окончанию каждого месяца в м-ордерах 2 2-а, 2-б, 2-в, 2-г подводятся итоги, которые переносятся в книгу «Журнал-главная».

Основные бухгалтерские записи по учету финансирования в бюджетных учреждениях.

1. Получение бюджетного финансирования у главного распорядителя средств бюджета на текущие бюджетные со счета органа казначейства:

Д-т сч. 10 «Текущие счета по бюджету»

К-т сч. 23 «Финансирование и займы»

При казначейской системе финансирования расходование бюджетных средств производится, как правило, со счетов территориальных органов казначейства без зачисления их текущие счета распорядителей и получателей бюджетных средств. В бухгалтерском учете у распорядителя (получателя) бюджетных средств отражается одновременно и получение и перечисление поставщикам, подрядчикам и другим получателям.

2. Перечислено в оплату поставщикам, подрядчикам и другим получателям со счета органа казначейства на собственные расходы. У главного распорядителя одновременно составляются две записи.

- на сумму полученного бюджетного финансирования для расчетов с поставщиками:

а) Д-т сч. 10 «Текущие счета по бюджету»

К-т сч. 23 «Финансирование и займы»

- на сумму, перечисленную поставщикам:

б) Д-т сч. 15 Расчеты с поставщиками и покупателями, 17 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 18 "Расчеты с персоналом по оплате труда и стипендиатами", 20 «Расходы по бюджету»

К-т сч. 10 «Текущие счета по бюджету».

3.Возврат средств бюджетных средств в соответствующий бюджет отражается обратной записью.

Д-т сч. 23 «Финансирование и займы»

К-т сч. 10 «Текущие счета по бюджету».

3.На суммы перечисленных денежных средств территориальным органом казначейства подведомственным организациям в порядке финансирования отражается в учете у главного распорядителя средств двумя записями:

- на сумму полученного бюджетного финансирования у главного распорядителя средств:

а) Д-т сч. 10 «Текущие счета по бюджету»

К-т сч. 23 «Финансирование и займы»

- на сумму, перечисленную в порядке финансирования на оплату расходов подведомственным организациям:

б) Д-т сч. 14 «Внутриведомственные расчеты по финансированию»

К-т сч. 10 «Текущие счета по бюджету».

4. У главного распорядителя средств по окончанию года списание сумм фактически произведенных собственных расходов

Д-т сч 23 «Финансирование и займы»

К-т сч. 20 «Расходы по бюджету»

4. У главного распорядителя средств по окончанию года списание сумм произведенных расходов подведомственными организациями

Д-т сч 23 «Финансирование и займы»

К-т сч. 14 «Внутриведомственные расчеты по финансированию».

1. **Синтетический учет финансирования у нижестоящих распорядителей средств**
2. Получение бюджетного финансирования у нижестоящего распорядителя средств и получателя на текущие бюджетные счета:

Д-т сч. 10 «Текущие счета по бюджету»

К-т сч. 14 «Внутриведомственные расчеты по финансированию»

2. Перечисление в оплату поставщикам, подрядчикам и другим получателям со счета органа казначейства на собственные расходы у нижестоящих распорядителей средств одновременно составляются две записи.

- на сумму полученного бюджетного финансирования для расчетов с поставщиками:

а) Д-т сч. 10 «Текущие счета по бюджету»

К-т сч. 14 «Внутриведомственные расчеты по финансированию»

- на сумму, перечисленную поставщикам:

б) Д-т сч. 15 Расчеты с поставщиками и покупателями, 17 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 18 "Расчеты с персоналом по оплате труда и стипендиатами", 20 «Расходы по бюджету».

3. На суммы перечисленных денежных средств территориальным органом казначейства подведомственным организациям в порядке финансирования отражается в учете у нижестоящего распорядителя средств двумя записями:

- на сумму полученного бюджетного финансирования у нижестоящего распорядителя средств:

а) Д-т сч. 10 «Текущие счета по бюджету»

К-т сч. 14 «Внутриведомственные расчеты по финансированию»

- на сумму, перечисленную в порядке финансирования на оплату расходов подведомственным организациям:

б) Д-т сч. 14 «Внутриведомственные расчеты по финансированию»

К-т сч. 10 «Текущие счета по бюджету».

1. У нижестоящего распорядителя и получателя средств по окончанию года списание сумм фактически произведенных собственных расходов:

Д-т сч 14 «Внутриведомственные расчеты по финансированию»

К-т сч. 20 «Расходы по бюджету»

1. У нижестоящего распорядителя средств по окончанию года списание сумм произведенных расходов подведомственными ему организациями (по данным годового отчета):

Д-т сч 14 «Внутриведомственные расчеты по финансированию»

К-т сч. 14 «Внутриведомственные расчеты по финансированию»

**3. Отражение операций по учету финансирования и расчетов по финансированию с подведомственными организациями на счетах второго порядка**

Финансирование бюджетных организаций в соответствии с бюджетной сметой осуществляется на разные цели (оплата текущих, капитальных и других расходов). В процессе осуществления хозяйственной деятельности распорядители и получатели бюджетных средств организуют исполнение с бюджетной сметы и ведут учет принятых бюджетных обязательств с использованием счетов второго порядка с учетом назначения средств, источникам поступления и по направлениям использования.

1. Поступление бюджетного финансирования у главного распорядителя средств

Д-т субсч. 100 «Текущие счета по бюджету», 102 «Текущий счет по капитальным вложениям за счет средств бюджета»

К-т субсч. 230 «Финансирование из бюджета», 231 «Финансирование из бюджета капитальных вложений», 232 «Финансирование из других бюджетов».

232 - полученные на проведение отдельных мероприятий за счет других бюджетов распорядителями

1. Поступление бюджетного финансирования у нижестоящего распорядителя и получателя бюджетных средств

Д-т субсч. 100 «Текущие счета по бюджету», 102 «Текущий счет по капитальным вложениям за счет средств бюджета»

К-т субсч. 140 «Расчеты по финансированию из бюджета», 142 «Расчеты по финансированию за счет других бюджетов», 143 «Расчеты по финансированию капитальных вложений»

Главные распорядители средств республиканского бюджета могут получать бюджетное финансирование в иностранной валюте, что предусмотрено нормативным документом: «Порядок финансирования расходов республиканского бюджета в иностранной валюте», утвержден Приказом от 23.09.1998 г. № 224..

3. Поступление бюджетного финансирования в иностранной валюте со счета Главного управления государственного казначейства МФ РБ на текущий валютный счет в банке главного распорядителя средств республиканского бюджета отражается у него записью:

Д-т субсч. 101 «Текущий валютный счет по бюджету»

К-т субсч. 230 «Финансирование из бюджета».

В учете поступившее финансирование отражается в белорусских рублях по курсу НБ РБ на дату зачисления средств на текущий валютный счет.

4. Переоценка валютных средств при изменении курса НБ РБ отражается записями:

а) при росте курса валют на сумму положительной разницы:

Д-т субсч. 101 «Текущий валютный счет по бюджету»

К-т субсч. 230 «Финансирование из бюджета».

а) при падении курса валют на сумму отрицательной разницы:

Д-т субсч. 230 «Финансирование из бюджета».

К-т субсч. 101 «Текущий валютный счет по бюджету»

5. При возврате бюджетных средств с текущих счетов в банке в соответствующих бюджет (на счет органа казначейства) у главного распорядителя средств составляется запись:

Д-т субсч. 230 «Финансирование из бюджета», 231 «Финансирование из бюджета капитальных вложений», 232 «Финансирование из других бюджетов».

К-т субсч. 100 «Текущие счета по бюджету», 102 «Текущий счет по капитальным вложениям за счет средств бюджета»

6. При возврате бюджетных средств с текущих счетов в банке в соответствующих бюджет (на счет органа казначейства) у нижестоящего распорядителя составляется запись:

Д-т субсч. 140 «Расчеты по финансированию из бюджета», 142 «Расчеты по финансированию за счет других бюджетов», 143 «Расчеты по финансированию капитальных вложений»

К-т субсч. 100 «Текущие счета по бюджету», 102 «Текущий счет по капитальным вложениям за счет средств бюджета»

**4. Аналитический учет финансирования у распорядителей и получателей бюджетных средств**

Аналитический учет полученных бюджетных ассигнований у распорядителей и получателей ведется в следующих регистрах аналитического учета финансирования:

- книга учета ассигнований, кассовых и фактических расходов формы 294;

- книга учета расчетов по финансированию подведомственных организаций формы 301;

В централизованные бухгалтерии для учета ассигнований применяют:

карточку аналитического учета поступления денежных средств формы 294А;

карточку аналитического учета кассовых расходов формы 294Б;

книгу учета ассигнований и фактических расходов формы 309Б.

Таким образом, в настоящее время действуют два нормативных документа, в которых утверждены формы регистров, для ведения аналитического учета финансирования, кассовых и фактических расходов.

Записи в регистры аналитического учета производятся на основании первичных документов, приложенных к выпискам банка с текущих счетов и к выпискам из лицевых счетов в территориальном органе казначейства. В регистрах аналитического учета отражаются суммы полученных ассигнований, суммы возвращенных ассигнований, указывается содержание операции, дата ее проведения, номера первичного документа Итоги в регистрах аналитического учета финансирования подсчитываются ежемесячно и с начала года в разрезе подразделений бюджетной классификации. Из итога исключаются суммы возвращенных ассигнований.

По результатам аналитического учета сумм финансирования дебетовый остаток на конец года по счету 140 у главного распорядителя средств равен сумме кредитовых остатков пассивных субсчетах 140 у получателей средств.

Распорядители кредитов также ведут аналитический учет финансирования, предусмотренного по смете на содержание собственного аппарата и выполнения своих функций

В сводном балансе главный распорядитель средств по данным учета отразит остаток по субсчету 230 «Финансирование из бюджета», как неиспользованное финансирование или остаток по субсчету 200, как сумму превышения расходов над выделенным финансированием.

Данные аналитического учета финансирования используются для составления отчетности об исполнении бюджетной сметы (форма 2) по графе 7 «Профинансировано за отчетный период».

Лекция 9. **Учет приобретения иностранной валюты за счет бюджетных средств и обратной ее продажи**

1. Учет приобретения иностранной валюты за счет бюджетных средств.
2. Правила переоценки активов и обязательств в иностранной валюте и отражение в учете курсовых разниц.
3. Учет обратной продажи неиспользованной иностранной валюты, приобретенной за счет бюджетных средств.

**1. Учет приобретения иностранной валюты за счет бюджетных средств**

Правила приобретения иностранной валюты, продажи иностранной валюты, конверсии иностранной валюты определены Инструкцией о порядке совершения валютно-обменных операций с участием юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, утвержденной Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 28.07.2005 № 112.

Валютно-обменные операции могут совершаться бюджетными организациями на внутреннем валютном рынке (биржевом или внебиржевом). На внешнем валютном рынке валютно-обменные операции могут совершаться на основании разрешений Национального банка РБ.

Валютно-обменные операции на внебиржевом валютном рынке совершаются между банком и организацией. При покупке иностранной валюты не на внебиржевом валютном рынке в качестве банка-продавца может выступать исполняющий банк (банк в котором организацией открыт специальный счет для хранения купленной иностранной валюты) или любой другой банк-продавец.

Валютно-обменные операции на биржевом рынке совершаются через исполняющие банки на торгах акционерного общества "Белорусская валютно-фондовая биржа" по обменному курсу, который определяется по результатам торгов. **При совершении валютно-обменных операций на биржевом валютном рынке со средствами республиканского и местных бюджетов комиссионное вознаграждение не взимается.**

В бюджетных организациях валюта приобретается для осуществления расчетов по сделкам, предусматривающих экспорт или импорт на основании документов, подтверждающих заключение с нерезидентом гражданско-правовой сделки. Приобретенная валюта на эти цели через исполняющий банк зачисляется на специальный валютный счет.

Приобретается валюта для оплаты расходов по служебным командировкам работников организаций за пределами Республики Беларусь. Документами, подтверждающими основание для покупки - приказ о направлении работников за границу и расчет суммы приобретаемой валюты.

Перечисление валютных средств осуществляется Главным государственным казначейством Министерства финансов на бюджетные счета получателей иностранной валюты в соответствии с Бюджетной классификацией по представлении соответствующими отраслевыми управлениями письменной заявки на финансирование предусмотренных валютных расходов.

Операция по покупке валюты бюджетной организацией должна быть согласована в территориальном органе казначейства.

Расходование поступивших бюджетных валютных средств министерствами, другими республиканскими органами государственного управления и иными субъектами хозяйствования осуществляется строго по целевому назначению по утвержденным сметам.

Валюта, приобретенная для оплаты расходов по служебным командировкам может быть направлена без зачисления на специальный валютный счет:

- на счет, предназначенный для расчетов с использованием корпоративных карточек, открытых в банке. Такая операция по покупке валюты совершается бюджетными организациями за счет внебюджетных средств.

- на текущий (расчетный) счет или карт-счет работника организации для оплаты расходов, связанных со служебными командировками за границу.

При покупке иностранной валюты на биржевом валютном рынке бюджетная организация представляет в исполняющий банк заявку на покупку иностранной валюты в двух экземплярах, а также копии документов, подтверждающих основание для покупки иностранной валюты

Бюджетные организации могут приобретать иностранную валюту, как за счет бюджетных средств, так и за счет внебюджетных средств.

При оплате за счет бюджетных средств перечисление белорусских рублей в оплату приобретаемой бюджетной организацией иностранной валюты проводится со счетов главного государственного казначейства Министерства финансов Республики Беларусь, главных управлений Министерства финансов Республики Беларусь по областям и городу Минску.

Если покупка иностранной валюты совершается с осуществлением перевода с покупкой, иностранная валюта на специальный счет не зачисляется, а направляется по назначению (поставщику, физическому лицу – работнику организации для оплаты командировочных расходов на платежные карточки).

Цели, на которые бюджетная организация может приобретать иностранную валюту:

- осуществление расчетов по сделкам, предусматривающим экспорт и (или) импорт товаров (за исключением денежных средств, ценных бумаг и недвижимого имущества), охраняемой информации, исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности, работ, услуг с обязательным представлением документа, подтверждающего заключение с нерезидентом соответствующей гражданско-правовой сделки;

- осуществление расчетов по возврату суммы займа и (или) выплате процентов по займам, предоставленным Министерством финансов Республики Беларусь в иностранной валюте, а также для возмещения Министерству финансов Республики Беларусь платежей, проведенных по погашению и обслуживанию кредитов в иностранной валюте, полученных под гарантию Правительства Республики Беларусь;

- оплата расходов, связанных с поездками за пределы Республики Беларусь, а именно расходов, связанных со служебными командировками за границу, в том числе на обучение, а также на стажировку, семинар, конференцию и иные мероприятия, связанные с повышением квалификации работников бюджетной организации, и пр.

Согласно п. 1.4. Декрета № 15: расходы, связанные с покупкой иностранной валюты, в сумме разницы между курсом покупки и курсом Национального банка на момент покупки списываются организациями, финансируемыми из бюджета, - на увеличение их расходов.

1. **Правила переоценки активов и обязательств в иностранной валюте и отражение в учете курсовых разниц**

Поскольку курс иностранных валют к белорусскому рублю постоянно меняется, то при пересчете возникают курсовые разницы.

Курсовые разницы – разницы, возникающие при оценке в белорусских рублях активов и обязательств организации, стоимость которых выражена в иностранной валюте, в связи с изменением устанавливаемых Национальным банком Республики Беларусь официальных курсов иностранных валют к белорусскому рублю.

Согласно п. 27 гл. 4 Постановления Министерства финансов Республики Беларусь № 22 «Об утверждении инструкции о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности по средствам бюджетов и средствам от приносящей доходы деятельности бюджетных организаций и признании утратившими силу некоторых нормативных правовых актов министерства финансов Республики Беларусь от 10 марта 2010 г. (в ред. постановления Минфина от 31.12.2010 N 170):

"Курсовые разницы" – это разницы, возникающие при переоценке имущества и обязательств в иностранной валюте, производимой на дату совершения операции и на дату составления бухгалтерской отчетности при изменении Национальным банком Республики Беларусь курсов иностранных валют.

Переоценка имущества и обязательств в иностранной валюте при изменении курсов иностранных валют осуществляется в соответствии с нормами Декрета Президента РБ от 30.06.2000 г № 15 «О порядке проведения переоценки имущества и обязательств в иностранной валюте при изменении Национальным банком курсов иностранных валют и отражения в бухгалтерском учете курсовых разниц» (в ред. Декретов Президента Республики Беларусь от 29.05.2009 № 7, от 28.01.2010 № 1).

Для целей переоценки в бюджетных организациях можно выделить следующие статьи, выраженные в иностранной валюте:

1. Денежные средства. Эта статья объединяет денежные средства в кассе, на банковских валютных счетах, в расчетах.
2. Обязательства. Они включают дебиторскую задолженность: по расчетам с покупателями, заказчиками за товары, работы, услуги, с работниками организации по подотчетным суммам, по расчетам с другими дебиторами. Кредиторская задолженность возникает по расчетам с поставщиками и подрядчиками за товары, работы, услуги, с работниками организации по подотчетным суммам, по расчетам с другими кредиторами.

Возникновение курсовой разницы обусловлено изменением валютных курсов. Основой ее правильного расчета для отражения в учете является фиксирование даты в целях определения котировки нужной валюты, что предусмотрено п.1 Декрета № 15, а именно:

 даты совершения операции в иностранной валюте;

 отчетной даты составления бухгалтерской отчетности (т.е. на дату составления отчетности).

Подпунктом 1.2.1 Декрета № 15 установлено, что возникающие при переоценке имущества и обязательств в иностранной валюте разницы организациями, финансируемыми из бюджета, относятся на увеличение или уменьшение источников финансирования.

При этом необходимо вести раздельный учет операций с активами и обязательствами, выраженных в иностранной валюте, приобретенных за счет бюджетных и внебюджетных источников финансирования.

1. **Учет обратной продажи неиспользованной иностранной валюты, приобретенной за счет бюджетных средств**

Продажа иностранной валюты на внутреннем валютном рынке Республики Беларусь осуществляется субъектом валютных операций - резидентом по необходимости, определяемой им непосредственно, за исключением осуществления обязательной продажи иностранной валюты.

Для проведения обратной продажи организация не позднее последнего дня установленного срока хранения иностранной валюты на специальном счете представляет в банк платежное поручение на перевод с продажей.

Выручка в белорусских рублях от обратной продажи иностранной валюты, как правило, зачисляется на тот счет, с которого осуществлялась оплата покупаемой валюты. Это означает, что выручка от продажи иностранной валюты, приобретенной за счет бюджетных средств организациями, финансируемыми через казначейскую систему, поступает на счет органа казначейства. Выручка поступает по курсу продажи иностранной валюты, независимо от того, по какому курсу она была приобретена. Банк перечисляет белорусские рубли только после поступления иностранной валюты на свой счет.

**Тема 10 Учет кассовых расходов**

1. Классификация расходов бюджетных организаций и задачи их учета.
2. Синтетический учет кассовых расходов.
3. Аналитический учет кассовых расходов.
4. **Классификация расходов бюджетных организаций и задачи их учета**

Учет исполнения республиканского бюджета и местных бюджетов по расходам ведется в разрезе кассовых и фактических расходов.

Кассовыми расходами бюджета считаются все суммы, выданные с банковских счетов как путем безналичных расчетов, так и наличными деньгами, а также суммы по произведенным в соответствии с законодательством зачетам (взаимозачетам) без перевода денежных средств через счета в банках. (ст. 101 БК).

Кассовые расходы – это суммы, выданные банком с бюджетных или текущих счетов бюджетных учреждений на их расходы в соответствии со сметой и характеризуют результаты выполнения расходной части бюджета. Однако по ним нельзя судить о фактическом использовании средств, так как отдельные суммы могут быть начислены, но не выплачены, полученные денежные средства могут быть направлены на образования запасов материальных ценностей, увеличение дебиторской задолженности и на другие цели. Таким образом, кассовые расходы характеризуют движение денежного средства, выделенных бюджетному учреждению, но не их фактического выполнения сметы.

**В состав кассовых расходов включаются суммы, выданные с банковских счетов как путем безналичных расчетов, так и наличными деньгами**:

1. Получение наличных денежных средств на выплату заработной платы, стипендий, авансов на командировки, перечисления сумм удержанных из заработной платы работников за товары в кредит, алименты, удержанные из заработной платы работников по исполнительным листам судебных органов)
2. Перечисление с текущих счетов органа казначейства в пользу поставщиков продукции, работ, услуг суммы в оплату принятых других обязательств, подлежащих оплате за счет средств бюджета (например, оплата стоимости материалов для учебных и хозяйственных целей, погашение задолженности за выполненные работы по капитальному ремонту зданий, перечисление задолженности в бюджет по подоходному налогу, в ФСЗН по обязательным страховым взносам );
3. Перечисление денежных средств в белорусских рублях за счет бюджетного финансирования на покупку валютных средств;
4. Суммы открытых аккредитивов по договорам с нерезидентами Республики Беларусь. Возврат неиспользованных белорусских рублей на счет организации в банке (на счет территориального органа казначейства) уменьшает кассовые расходы.

**Возврату (перечислению) на счет территориального органа казначейства подлежат денежные средства, поступившие на текущий счет организации в банке на восстановление бюджетного финансирования текущего года.**

Суммы, поступившие на текущий счет в банке на восстановление бюджетного финансирования прошлых лет, подлежат зачислению в доход соответствующего бюджета.

На восстановление бюджетного финансирования прошлых лет и текущего года могут поступать средства непосредственно на счет органа казначейства в этом случае средства, направляемые на восстановление бюджетного финансирования прошлых лет, перечисляются в доход соответствующего бюджета с последующим письменным уведомлением об этом распорядителя (получателя) бюджетных средств. Средств, направляемые на восстановление бюджетного финансирования текущего года, отражаются по лицевому счету распорядителя (получателя) бюджетных средств и используются им для оплаты соответствующих расходов.

Факт совершения хозяйственной операции подтверждается первичным учетным документом, имеющим юридическую силу, который составляется ответственным исполнителем совместно с другими участниками операции.[6]

Первичные документы по учету кассовых расходов:

- выписка банка с те­кущих счетов;

- выписка из лицевых счетов распо­рядителей средств в территориальном органе казначей­ства;

- объявление на взнос наличными;

- платежные поручения.

1. **Синтетический учет кассовых расходов**

Синтетический учет кассовых расходов ведется на субсчетах счета 10 «Текущие счета по бюджету».

На суммы произведенных кассовых расходов кредитуются субсчета счета 10 «Текущие счета по бюджету», а дебетуются различные субсчета в зависимости от направления расходов:

1) 120 «Касса», 121 «Валютные средства в кассе» - при получении наличных денег в кассу;

3) 171 «Расчеты по социальному страхованию» - при перечислении в Фонд обязательных страховых взносов и взносов на профессиональное пенсионное страхование, а также при перечислении взносов по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах» (далее - Белгосстрах);

4) 173 «Расчеты с бюджетом» - при перечислении сумм в доход государственного бюджета, например подоходного налога, удержанного из заработной платы работников организации;

5) 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами», 179 «Расчеты в порядке плановых платежей» - на суммы, перечисленные поставщикам за полученные материальные ценности, выполненные работы и услуги или в порядке предварительной оплаты;

6) 182 «Расчеты за товары, проданные в кредит» - при перечислении сумм, удержанных из заработной платы работников, организациям розничной торговли за приобретенные у них работниками бюджетной организации товары в кредит;

7) 183 «Расчеты по вкладам в банках» - при перечислении суммы, причитающейся к выплате работникам организации заработной платы, на их счета (карт-счета) в учреждениях банков;

8) 184 «Расчеты по договорам добровольного страхования» - при перечислении сумм, удержанных из заработной платы работников, органам страхования по договорам добровольного страхования работников организации;

9) 185 «Расчеты по профсоюзным взносам» - при перечислении удержанных из заработной платы членских профсоюзных взносов на счета первичных профсоюзных организаций и вышестоящих профсоюзных органов на условиях, определяемых коллективными договорами, соглашениями;

10) 186 «Расчеты с персоналом по ссудам банков» - при перечислении сумм, удержанных из заработной платы работников, банку для погашения ссуд, взятых работниками организации;

11) 187 «Расчеты по исполнительным листам» - при перечислении сумм, удержанных из заработной платы работников, в пользу предприятий, организаций и лиц в соответствии с исполнительными листами;

12) 188 «Расчеты по прочим удержаниям» - при перечислении сумм, удержанных из заработной платы работников, в пользу предприятий, организаций и лиц в соответствии с другими, кроме исполнительных листов, документами.

13) 200 "Расходы по бюджету" - при оплате счетов поставщиков за электроэнергию, воду, газ, канализацию, телефон и т.д.

В организациях, финансируемых через казначейскую систему, одновременно с перечисленными выше бухгалтерскими записями следует отразить получение бюджетного финансирования:

Д-т cч. 10 «Текущие счета по бюджету»

К-т cч. 23 «Финансирование и займы», 14 «Внутриведомственные расчеты по финансированию».

Восстановление (уменьшение) кассовых расходов, что соответствует увеличению денежных средств на текущем счете в банке, отражается по дебету субсчетов счета 10 «Текущие счета по бюджету», а кредитуются разные субсчета, например:

120 «Касса», 121 "Валютные средства в кассе" - при взносе на счет в банке наличных денежных средств;

130 "Аккредитивы" - на сумму возвращенного неиспользованного аккредитива;

131 "Чековые книжки" - при возврате в банк неиспользованной чековой книжки;

160 "Расчеты с подотчетными лицами" - при взносе на счет в банке наличных денежных средств подотчетными лицами;

150 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 170 "Расчеты по недостачам", 178 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами", 179 "Расчеты в порядке плановых платежей" - при поступлении сумм на счет в банке в погашение дебиторской задолженности.

При казначейской системе финансирования суммы, поступившие на счет в банке на восстановление бюджетного финансирования текущего года (например, возврат дебиторской задолженности, образовавшейся за счет финансирования текущего года), получатель бюджетных средств должен перечислить их на счет территориального органа казначейства в течение 3 рабочих дней и в последний рабочий день месяца, что отразится в учете записью:

Д-т cч. 23 «Финансирование и займы», 14 «Внутриведомственные расчеты по финансированию».

К-т cч. 10 «Текущие счета по бюджету».

Бухгалтерские записи на суммы произведенных кассовых расходов по бюджетному финансированию и их восстановлению (уменьшению) отражаются в накопительной ведомости по движению средств на счетах по бюджету ф. 381 (мемориальный ордер № 2). Основанием для заполнения накопительных ведомостей ф. 381 являются выписки банка с текущих счетов, выписки из лицевых счетов распорядителей средств в территориальном органе казначейства и приложенные к ним документы. Если в организации открыто несколько текущих счетов, накопительные ведомости ведутся по каждому счету отдельно с присвоением мемориальным ордерам номеров 2-а, 2-б и т.д. Отдельные накопительные ведомости (мемориальные ордера) следует вести по лицевому счету в территориальном органе казначейства и по текущему счету в банке с открытием к счету 10 отдельных субсчетов.

**3.Аналитический учет кассовых расходов.**

Аналитический учет кассовых расходов ведется в разрезе показателей бюджетной сметы (в разрезе функциональной классификации расходов бюджета (по каждому параграфу соответствующего раздела, подраздела, вида расходов); программной классификации расходов бюджета (по программам, подпрограммам); экономической классификации расходов бюджета (по категориям, статьям, подстатьям, элементам); ведомственной классификации расходов бюджета (по главам)).

В централизованных бухгалтериях аналитический учет кассовых расходов ведется в разрезе обслуживаемых организаций.

Записи в регистры аналитического учета производятся на основании первичных документов, прилагаемых к выпискам банка с текущих счетов и к выпискам из лицевых счетов, формируемым территориальным органом казначейства. Итоги в регистрах аналитического учета кассовых расходов подсчитываются ежемесячно и с начала года. Итог кассовых расходов с начала года определяется за минусом восстановленных кассовых расходов.

Кассовые расходы, отраженные в информации территориального казначейства, сверяются получателем бюджетных средств с данными бухгалтерского учета.

Если в течение пяти рабочих дней после истечения отчетного периода в территориальное казначейство не представлены возражения в письменной форме по сумме кассовых расходов по исполнению республиканского и местных бюджетов кассовые расходы считаются сверенными.

Для получателей бюджетных средств формируются:

- выписка из лицевого счета по форме, согласно [приложению 5](consultantplus://offline/ref=7E06E67BF1F9A6F59553AEFE5B259839BE6B1F8EB9C96A4BE002FDF6F30BAC0C954AAD69726C8400248AEA487FLAF3K) Инструкции № 63 (по мере совершения операций);

- отчет о финансировании и остатках бюджетных средств по форме, согласно [приложению 6](consultantplus://offline/ref=7E06E67BF1F9A6F59553AEFE5B259839BE6B1F8EB9C96A4BE002FDF6F30BAC0C954AAD69726C8400248AEA4F79LAF8K) к Инструкция № 63 (ежемесячно).

Тема 11 Учет фактических расходов

1. Синтетический учет фактических расходов.
2. Аналитический учет фактических расходов.
   1. **Синтетический учет фактических расходов**

Фактическими расходами считаются действительные затраты организаций, подтверждаемые документами в соответствии с законодательством. К ним также можно отнести расходы по неоплаченным счетам кредиторов, обязательствам перед бюджетом, по начисленной заработной плате и стипендиям, по приобретенным основным средствам, отдельным предметам в составе оборотных средств и другим материальным ценностям

Примеры фактических расходов:

1. Стоимость продуктов питания, израсходованных на питание больных (в больнице), детей (в детских дошкольных организациях).
2. Стоимость материалов, использованных на учебные, научно-исследовательские цели;
3. Стоимость медикаментов, израсходованных на лечение больных в медицинских организациях.
4. Стоимость выполненных работ, оказанных услуг, согласно актам об их выполнении.
5. Сумма начисленной заработной платы работникам.
6. Сума стипендии, начисленной стипендиатам
7. Сумма использованных денежных средств согласно авансовому отчету (отчету об израсходованных суммах) по командировке.
8. Стоимость выполненного капитальный ремонт помещения организации согласно акту приемки выполненных работ.

Первичные документы по учету фактических расходов:

- Авансовый отчет,

- Акт выполненных работ,

- Акт на списание материальных ценностей,

- Ведомость выдачи материалов,

- Акт об оказании (выполнении) услуг,

- Расчетно-платежная ведомость.

Фактические и кассовые расходы за отчетный период, как правило, не совпадают.

Например, сумма начисленной заработной платы за февраль месяц не может быть равна сумме полученных денежных средств со счета органа казначейства или со счета организации за этот же месяц на заработную плату (кассовые расходы) в связи с тем, что выплата заработной платы за текущий месяц будет произведена в следующем за отчетным месяце. В следующем месяце со счета органа казначейства или со счета организации будут израсходованы денежные средства на заработную плату за прошлый месяц.

Сумма, перечисленная со счета органа казначейства или со счета организации поставщикам за продукты питания в феврале месяце, не может быть равна сумме израсходованных за этот же месяц продуктов питания, так как расходоваться могут продукты питания, оставшиеся на складе с прошлого месяца. Кроме этого, не все продукты, за которые уплачено поставщикам в феврале, в феврале будут получены на склад организации и израсходованы.

Одновременно при составлении отчетности об исполнении сметы расходов по бюджету должна быть произведена увязка кассовых и фактических расходов по подразделениям бюджетной классификации (подстатьям, элементам), что позволит не допустить ошибок в учете кассовых и фактических расходов и использовании бюджетных средств не по целевому назначению.

Для их увязки необходимо располагать данными об остатках материальных запасов, денежных средств, дебиторской и кредиторской задолженности на начало и конец отчетного периода, образовавшихся за счет бюджетного финансирования.

Увязка производится по следующей формуле:

Рф - ОМн - ДЗн + КЗн + ОМк + ДЗк - КЗк = Рк,

где Рф - фактические расходы за отчетный период;

ОМн - остаток материалов на начало отчетного периода;

ДЗн - дебиторская задолженность на начало отчетного периода;

КЗн - кредиторская задолженность на начало отчетного периода;

ОМк - остаток материалов на конец отчетного периода;

ДЗк - дебиторская задолженность на конец отчетного периода;

КЗк - кредиторская задолженность на конец отчетного периода;

Рк - кассовые расходы.

Если организация получала материалы безвозмездно, а также материалы, основные средства и отдельные предметы в составе оборотных средств, оплаченные в централизованном порядке, то для увязки кассовых и фактических расходов в приведенной формуле надо уменьшить фактические расходы на стоимость израсходованных материалов и поступивших основных средств и отдельных предметов в составе оборотных средств.

Для учета фактических расходов за счет бюджетных средств (бюджетного финансирования) и внебюджетных средств и фондов в Плане счетов предназначен активный с*чет 20 «Расходы по бюджету»*, который подразделяется на 4 субсчета:

200 «Расходы по бюджету»;

202 «Расходы за счет других бюджетов»;

203 «Расходы по бюджету на капитальные вложения»;

206 «Расходы на выплату пенсий и пособий».

В течение года по дебету субсчетов счета 20 учитываются произведенные расходы нарастающим итогом с начала года, а по кредиту - уменьшение расходов. В конце года по кредиту счета 20 производится списание расходов, произведенных за год.

На субсчете 200 «Расходы по бюджету» учитываются фактически произведенные расходы на содержание организаций и другие мероприятия, предусмотренные бюджетной сметой. К ним относятся следующие виды расходов:

- текущие расходы: начисленная заработная плата, стипендии, взносы на государственное социальное страхование, произведенные расходы на командировки и хозяйственные нужды, расходы за потребленные коммунальные услуги, услуги связи, произведенный ремонт, выданные в пользование материальные ценности на нужды организации и другие расходы;

- капитальные расходы: расходы на приобретение оборудования и других основных средств, капитальное строительство и капитальный ремонт, расходы на оплату работ по модернизации объектов и другие расходы.

На субсчете 202 «Расходы за счет других бюджетов» учитываются расходы, произведенные бюджетными организациями, при наличии финансирования, полученного из бюджетов других уровней.

На субсчете 203 «Расходы по бюджету на капитальные вложения» учитываются расходы на новое строительство, реконструкцию и достройку зданий и сооружений за счет средств бюджета независимо от способа ведения строительных и монтажных работ.

На субсчете 206 «Расходы на выплату пенсий и пособий» учитываются фактические расходы на выплату пенсий и пособий в органах по труду, занятости и социальной защите.

Синтетический учет расходов по бюджету. Синтетический учет ведется на субсчетах счета 20 «Расходы по бюджету» (таблица 33).

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| *Таблица 33* | | | |
|  | | | |
| *Корреспонденция счетов основных бухгалтерских операций по учету расходов, произведенных по бюджетной смете* | | | |
|  | | | |
| № п/п | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | Начислена заработная плата, отпускные, стипендии | 200, 202 | 180, 181 |
| 2 | Начислены взносы на государственное социальное страхование | 200, 202 | 171 |
| 3 | Утвержден авансовый отчет на командировку | 200, 202 | 160 |
| 4 | Выставлен счет за оказанные коммунальные услуги | 200, 202 | 178 |
| 5 | Выданы в пользование канцелярские принадлежности, хозяйственные материалы | 200, 202 | 05, 06 |
| 6 | Списаны произведенные в финансовом году расходы | 230 (140) 232 (142) | 200 202 |
| 7 | Выданы на строительство объекта строительные материалы и конструкции | 203 | 040, 041 |
| 8 | Выполнены работы по строительству объекта | 203 | 150 |
| 9 | Списаны расходы по окончании строительства объекта | 231 (143) | 203 |
| 10 | Оприходован объект основных средств от торговой организации и одновременно дополнительная запись | 01   200, 202 | 178  250 |
| 11 | Оприходованы отдельные предметы в составе оборотных средств от торговой организации и одновременно дополнительная запись | 07  200, 202 | 178  260 |
| 12 | Отнесены на расходы будущих периодов расходы по подписке на периодические издания | 210 | 100 |
| 13 | Списаны расходы будущих периодов | 200 | 210 |
|  | Списание дебиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности, возникшей при исполнении сметы расходов по бюджету | 200 | 150, 178, 179 |

В конце года сумма произведенных за год собственных расходов (с учетом уменьшения этих расходов в течение года) списывается по кредиту субсчетов счета 20 в корреспонденции со счетами, предназначенными для учета финансирования:

23 "Финансирование и займы" - у главного распорядителя средств бюджета;

14 "Внутриведомственные расчеты по финансированию" - у нижестоящего распорядителя и получателя средств бюджета.

При этом, если сумма фактических расходов по бюджету превышает остаток финансирования по счету 14 или 23, списание расходов производится в сумме, равной остатку финансирования.

На конец года возможно наличие остатка по субсчетам счета 20 «Расходы по бюджету» на конец года на:

- сумму начисленной заработной платы за вторую половину декабря месяца, подлежащей выплате за счет ассигнований нового года (субсчет 200 «Расходы по бюджету», субсчет 202 «Расходы за счет других бюджетов»);

- сумму кредиторской задолженности за выполненные работы и услуги, которые не оплачены в текущем году (субсчет 200 «Расходы по бюджету», субсчет 202 «Расходы за счет других бюджетов»);

- расходы по незаконченным и законченным, но не сданным в эксплуатацию объектам строительства, реконструкции и модернизации (субсчет 203 «Расходы по бюджету на капитальное строительство»)

*Счет 21 «Прочие расходы»*

Активный счет 21 «Прочие расходы» подразделяется на 4 субсчета:

210 «Расходы к распределению»;

211 «Расходы по внебюджетным средствам»;

212 «Расходы по внебюджетным средствам на капитальные вложения»;

215 «Расходы за счет внебюджетных фондов».

На субсчете 210 «Расходы к распределению» учитываются расходы, которые в момент их возникновения не могут быть отнесены непосредственно на определенный вид деятельности, определенный вид изделий или продукции в случаях, когда имеется несколько источников финансирования или вырабатывается несколько видов продукции. На этом счете учитываются также расходы будущих периодов.

На субсчете 211 «Расходы по внебюджетным средствам» учитываются расходы по смете доходов и расходов внебюджетных средств.

На субсчете 212 «Расходы по внебюджетным средствам на капитальные вложения» учитываются затраты на новое строительство, реконструкцию, осуществляемые за счет сметы доходов и расходов внебюджетных средств бюджетных организаций.

Синтетический учет расходов по внебюджетным средствам. Синтетический учет ведется на субсчетах 211 и 212 (таблица 34).

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| *Таблица 34* | | | |
|  | | | |
| *Корреспонденция счетов основных бухгалтерских операций по учету расходов, произведенных по смете доходов и расходов внебюджетных средств* | | | |
|  | | | |
| № п/п | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | Начислена заработная плата, отпускные | 211 | 180 |
| 2 | Начислены взносы на государственное социальное страхование | 211 | 171 |
| 3 | Утвержден авансовый отчет на командировку (расходы предусмотрены по смете) | 211 | 160 |
| 4 | Выставлен счет за оказанные коммунальные услуги (расходы предусмотрены по смете) | 211 | 178 |
| 5 | Выданы в пользование канцелярские принадлежности, хозяйственные материалы (расходы предусмотрены по смете) | 211 | 060-069 |
| 6 | Выполнены работы по строительству объекта | 212 | 150 |
| 7 | Выданы на строительство объекта строительные материалы и конструкции | 212 | 040, 041 |
| 8 | Списаны расходы будущих периодов на расходы по смете доходов и расходов внебюджетных средств | 211 | 210 |

**2. Аналитический учет фактических расходов**

. Формы регистров аналитического учета фактических расходов утверждены Постановлением N 15.

Аналитический учет текущих фактических расходов в бюджетных организациях, ведется по параграфам соответствующего раздела, подраздела, вида расходов в разрезе статей, подстатей и элементов расходов. Для этих целей используются книга учета ассигнований, кассовых и фактических расходов ф. 294, книга учета ассигнований и фактических расходов ф. 309 (приложения 20, 24 к Постановлению № 15). В централизованных бухгалтериях, обслуживающих организации, имеющие индивидуальные сметы, аналитический учет фактических расходов ведется в книге учета ассигнований и фактических расходов ф. 309Б (приложения 25 к Постановлению № 15), в которой записи ведутся по подразделениям бюджетной классификации по всем обслуживаемым организациям в целом и с выделением расходов в разрезе обслуживаемых организаций.

Аналитический учет расходов по капитальным вложениям (субсч. 203 "Расходы по бюджету на капитальные вложения"), расходов по капитальному ремонту основных средств (субсч. 200 "Расходы по бюджету") ведется в этих же регистрах по каждому объекту капитальных вложений (капитального ремонта) в разрезе подразделений бюджетной классификации в соответствии с утвержденной сметой расходов. Аналитический учет по субсч. 202 «Расходы за счет других бюджетов» ведется по каждому мероприятию в разрезе подразделений бюджетной классификации.

По данным регистров аналитического учета фактических расходов заполняется отчетность об исполнении бюджетной сметы.

**12. Учет кассовых операций в национальной валюте**

1. Порядок расчетов наличными денежными средствами в белорусских рублях на территории Республики Беларусь.
2. Сдача поступившей выручки. Использование наличных денег из выручки.
3. Первичная документация по учету кассовых операций
4. Кассовая книга, ее содержание и порядок заполнения
5. Синтетический учет кассовых операций.
6. Инвентаризация денежных средств в кассе
7. **Порядок расчетов наличными денежными средствами в белорусских рублях на территории Республики Беларусь**

Порядок расчета между юридическими лицами на территории РБ должен осуществляться по общему правилу в безналичном порядке, но при этом на практике допускаются расчеты между ними наличными деньгами.

Так, в кассу организации могут поступать наличные деньги:

- при снятии денежных средств со счетов в обслуживающем банке (например, на выдачу заработной платы, на командировочные и хозяйственные расходы);

- от покупателей, потребителей и заказчиков за реализованные товары, выполненные работы и оказанные услуги;

- от подотчетных лиц в погашение остатка наличных денег, полученных под отчет;

- от работников организации в погашение причиненного материального ущерба и др.

Организациями на цели, установленные законодательством, в обслуживающих банках могут быть получены наличные деньги. Они могут быть предназначены на выплату заработной платы, стипендий, авансов на командировочные расходы, для непредвиденных, неотложных хозяйственных нужд и т.д.

Наличные деньги, полученные организациями в кассах банков, расходуются только на цели, указанные в чеке ([ч. 2 п. 6](consultantplus://offline/ref=4C623C97CDC6E29FB7A843A1FBE1EA584DD3132FA8CAC58EC6C5FA15EFF05790C9517B69D13FEAC5060FFD3B8166gDJ) Инструкции N 107).

Денежные средства, поступившие в кассу в качестве возврата наличных денег, ранее полученных по чеку в обслуживающих банках и выданных на командировочные расходы, на расчеты между юридическими лицами, их обособленными подразделениями, индивидуальными предпринимателями, и оплату труда, расходуются только на те цели, на которые были получены по чеку в обслуживающих банках ([ч. 3 п. 6](consultantplus://offline/ref=4C623C97CDC6E29FB7A843A1FBE1EA584DD3132FA8CAC58EC6C5FA15EFF05790C9517B69D13FEAC5060FFD3F8D66gEJ) Инструкции N 107).

Для бюджетных организаций Инструкцией № 63 (п.30) установлено следующее правило, определяющее размеры расчетов за наличные денежные средства: заявки получателей бюджетных средств для получения наличных денежных средств на проведение расчетов в случае возникновения непредвиденных, неотложных хозяйственных нужд могут приниматься территориальным казначейством в размере, не превышающем тридцати базовых величин в месяц. Ответственность за превышение установленной суммы, а также ее использование не по целевому назначению несет получатель бюджетных средств.

Организации выдают из своих касс наличные деньги, полученные в обслуживающем банке по чеку, в течение 3 рабочих дней (для сельскохозяйственных организаций, поселковых и сельских Советов депутатов, поселковых и сельских исполнительных комитетов - в течение 5 рабочих дней), включая день получения денег в обслуживающем банке. После истечения этого срока (на 4-й и 6-й рабочий день соответственно) не использованные по назначению суммы наличных денег сдаются в обслуживающий банк (иной банк), работникам службы инкассации либо в организацию Министерства связи и информатики РБ (далее - Минсвязи РБ).

**2.Сдача поступившей выручки. Использование наличных денег из выручки**

Выручка - все наличные деньги, поступившие в кассу организации, за исключением наличных денег, полученных в обслуживающем банке по чеку из чековой книжки для получения наличных денег и возврата наличных денег, ранее выданных на командировочные расходы, на расчеты, осуществляемые между юридическими лицами, на выплаты, входящие в состав фонда заработной платы.

Бюджетные организации самостоятельно определяют порядок и сроки сдачи выручки в приказе руководителя, оформленного в письменном виде, которые действительны в течение указанного в нем срока. При этом, сроки сдачи выручки устанавливаются исходя из необходимости обеспечения сохранности наличных денег, но не реже одного раза в 7 календарных дней. Организации должны предоставить в обслуживающий банк о сведения об установленных сроках сдачи и размерах выручки, планируемой для сдачи в банк, а также сведения об изменении сроков сдачи выручки и ее размеров. П.12 Инструкции 107

Организации в соответствии с законодательством сдают наличные деньги:

- в обслуживающие банки;

- работникам службы инкассации;

- в организации Министерства связи и информатизации Республики Беларусь.

При наступлении срока сдачи выручки, установленного в решении руководителя организации, выручка сдается в банк в полном размере за вычетом предполагаемых расходов в этот день (оплата труда, выплата стипендий, пенсий, дивидендов, пособий, алиментов, осуществление расчетов наличными деньгами между юридическими лицами и др.) ([ч 2 п. 9](consultantplus://offline/ref=3ABB2B77AF8C764DCEAB386DEF5272E1E874CD6242E48EA9D544325FFBA79ACE95563C926BD9EF529B3AD6A53Df0F3Q) Инструкции N 107).

Руководитель организации должен установить своим решением:

- размер потребности в разменных наличных деньгах (при необходимости) на одно рабочее место кассира, уполномоченное лицо;

- в случае сдачи выручки работникам службы инкассации - время начала подготовки и формирования инкассаторской сумки с выпиской соответствующих сопроводительных документов и последующей передачи службе инкассации;

- время сдачи выручки кассирами главному (старшему по должности) кассиру;

- время начала подготовки выручки для последующей сдачи в обслуживающий банк, в организацию Минсвязи РБ либо работникам службы инкассации (при отсутствии должности главного (старшего) кассира).

Инструкцией 107 отменены ограничения по использованию наличных денег из выручки. Средства из наличной выручки теперь можно расходовать без разрешения банка, руководствуясь соображениями целесообразности.

**3.Первичная документация по учету кассовых операций**

Деньги поступают в кассу организации:

* с текущего (расчетного) банковского счета;
* от подотчетных лиц, как неиспользованные денежные средства;
* в погашение недостач;
* плата за проживание в общежитии;
* плата родителей в детских дошкольных учреждениях;
* выручка от реализации услуг;
* выручка от реализации научно-публицистической продажа научно-публицистической, научной, методической литературы, учебников, программ и подобных изданий в торговых объектах (киосках, павильонах), расположенных в учреждениях образования, а также сопутствующих товаров при условии, что их доля в товарообороте одного торгового объекта составляет не более 50%.

Деньги со счета в банке поступают по чекам из чековых книжек. Выдача чековой книжки владельцу счета в банке производится по письменному [заявлению](consultantplus://offline/ref=3ABB2B77AF8C764DCEAB386DEF5272E1E874CD6242E28FAFD0486708F9F6CFC0905E6CDA7B97AA5F9A3BD6fAF9Q) на получение чековых книжек согласно приложению 1 к Инструкции N 72 за подписями лиц, уполномоченных распоряжаться счетом.

Полученные по чеку деньги поступают в кассу организации. Выдача наличных денег из касс обслуживающих банков на оплату труда, выплату стипендий, пенсий, пособий, алиментов производится в сроки, определяемые договором между юридическим лицом, подразделением, и обслуживающим банком. Для этих целей организации представляют в обслуживающие банки копии либо выписки из коллективных договоров (соглашений), трудовых договоров (контрактов) с указанием сроков оплаты труда, выплаты стипендий, пенсий, пособий, алиментов при открытии текущих (расчетных) банковских счетов или изменении сроков выплат. Банки на основании представленных организациями документов определяют в договоре конкретные сроки выдачи наличных денег на указанные цели. (п. 6 Инструкция № 112).

Прием наличных денежных средств в кассу из банка и их выдача осуществляются с применением следующих типовых форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций:

[КО-1](consultantplus://offline/ref=910EEAFF40DF4BBA49BA233EBD8F9E7912460DD04F183F54B7888E616C34E79BD472C13D5A65EBF294E5A40278B1f7P) "Приходный кассовый ордер" (приложение 1);

[КО-1в](consultantplus://offline/ref=910EEAFF40DF4BBA49BA233EBD8F9E7912460DD04F183F54B7888E616C34E79BD472C13D5A65EBF294E5A4027DB1f7P) "Приходный кассовый ордер" (приложение 2);

[КО-2](consultantplus://offline/ref=910EEAFF40DF4BBA49BA233EBD8F9E7912460DD04F183F54B7888E616C34E79BD472C13D5A65EBF294E5A40271B1f9P) "Расходный кассовый ордер" (приложение 3);

[КО-2в](consultantplus://offline/ref=910EEAFF40DF4BBA49BA233EBD8F9E7912460DD04F183F54B7888E616C34E79BD472C13D5A65EBF294E5A40378B1fBP) "Расходный кассовый ордер" (приложение 4).

Формы приходных и расходных кассовых ордеров утверждены Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от29 марта 2010 г. N 38 «Об утверждении типовых форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций и инструкции по заполнению типовых форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций».

Приходный кассовый ордер и расходный кассовый ордер являются формами первичных учетных документов, обязательных к применению, утвержденных Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 24.03.2011 № 360 "Об утверждении перечня первичных учетных документов".

**Прием наличных денег** юридическими лицами, имеющими право не использовать кассовые суммирующие аппараты и (или) специальные компьютерные системы, билетопечатающие машины, таксометры, **осуществляется по приходным кассовым ордерам** и (или) другим приходным документам в соответствии с законодательством ([ч. 1 п. 21](consultantplus://offline/ref=3ABB2B77AF8C764DCEAB386DEF5272E1E874CD6242E48EA9D544325FFBA79ACE95563C926BD9EF529B3AD6A53Cf0F2Q) Инструкции N 107)..

Подтверждением приема наличных денег является оформленный приходный кассовый ордер КО-1, который состоит их двух частей: самого приходного ордера (левая часть) и квитанции к нему (отрывная правая части ордера), заверенная печатью (штампом), которая выдается лицу, внесшему деньги.

Приходный кассовый ордер подписывается главным бухгалтером, кассиром и подлежит регистрации в журнале приходных ордеров.

Приходный кассовый ордер оформляется также при поступлении денег со счета в банке по чеку. При этом его отрывная часть - квитанция подшивается к выписке банка, а сам бланк приходного кассового ордера подшивается к отчету кассиру.

**Выдача наличных денег из кассы** производится строго по целевому назначению, указанному в чеке на получение денежных средств**:**

* на командировочные расходы;
* на оплату труда;
* пособий по временной нетрудоспособности;
* отпускные;
* премии;
* материальную помощь;
* для расчетов между юридическими лицами.

Денежные средства из кассы выдаются по:

* + расходному кассовому ордеру [формы КО-2](consultantplus://offline/belorus?base=RLAW425;n=99129;fld=134;dst=100087);
  + платежной ведомости с приложением расходного кассового ордера на общую сумму выплаченных наличных денег по платежной ведомости (ведомостям) без составления расходного кассового ордера на каждого получателя.
  + объявлениями на взнос наличными, которые оформляются на сумму поступившей в кассу организации выручки за реализованную продукции (работу, услуги), сумму депонированной заработной платы, возращенных неиспользованных авансов из кассы организации для сдачи на текущий (расчетный) банковский счет.

Разовые выдачи денег на оплату труда, выдачи депонированных сумм и денег под отчет на расходы, связанные со служебными командировками производятся, как правило, по расходному кассовому ордеру, в котором обязательно делается ссылка на документ, удостоверяющий личность получателя.

Выдачу денег кассир производит только лицу, указанному в расходном кассовом ордере или заменяющем его документе. Если выдача денег производится по доверенности, оформленной в установленном порядке, в тексте ордера после фамилии, имени и отчества получателя денег бухгалтерией делается запись "По доверенности", указывается фамилия, имя и отчество лица, которому доверено получение денег. Если выдача денег производится по ведомости, перед распиской в получении денег кассир делает надпись: "По доверенности". Доверенность остается в документах дня как приложение к расходному ордеру или ведомости.

По бюджетным организациям в случае наличия у них разных источников поступления денежных средств (из бюджета, от осуществления предпринимательской деятельности и др.) расходные кассовые документы составляются отдельно по каждому источнику отдельно (бюджет, предпринимательская деятельность и др.). Расходный кассовый ордер подписывает руководитель организации и главный бухгалтер (или лица, уполномоченные руководителем).

По платежным (расчетно-платежным) ведомостям выплачиваются заработная плата, пособия по социальному страхованию, стипендии, премии, денежные средства на приобретение методической литературы педагогическим работникам. На титульном листе ведомости делается разрешительная надпись о выдаче денег за подписями руководителя и главного бухгалтера с

Порядок ведения журнала регистрации приходных и расходных кассовых ордеров

Инструкцией N 107 утверждены два журнала регистрации приходных и расходных кассовых ордеров по [форме 1](consultantplus://offline/ref=910EEAFF40DF4BBA49BA233EBD8F9E7912460DD04F183F54B48889616C34E79BD472C13D5A65EBF294E5A40070B1fFP) и [форме 1-а](consultantplus://offline/ref=910EEAFF40DF4BBA49BA233EBD8F9E7912460DD04F183F54B48889616C34E79BD472C13D5A65EBF294E5A40178B1fAP) согласно приложению 1. Журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров по [форме 1](consultantplus://offline/ref=3ABB2B77AF8C764DCEAB386DEF5272E1E874CD6242E48EA9D544325FFBA79ACE95563C926BD9EF529B3AD6A33Cf0FAQ) открывается отдельно на приходные и расходные кассовые ордера, а по [форме 1-а](consultantplus://offline/ref=3ABB2B77AF8C764DCEAB386DEF5272E1E874CD6242E48EA9D544325FFBA79ACE95563C926BD9EF529B3AD6A234f0FFQ) - один журнал и на приходные, и на расходные кассовые ордера. При необходимости перечень показателей в данных журналах может быть расширен, а сама форма журнала - изменена.

Ведение этих журналов не обязательно. Выбор формы ведения журнала определяется руководителем, главным бухгалтером организации.

Кроме того, регистрация приходных и расходных кассовых документов может осуществляться посредством программно-технических средств. При этом выходная форма "Вкладной лист журнала регистрации приходных и расходных кассовых ордеров" составляется за соответствующий день и должна содержать данные учета движения наличных денег по целевому назначению ([ч. 7 п. 44](consultantplus://offline/ref=3ABB2B77AF8C764DCEAB386DEF5272E1E874CD6242E48EA9D544325FFBA79ACE95563C926BD9EF529B3AD6A033f0F3Q) Инструкции N 107).

**4.Кассовая книга, ее содержание и порядок заполнения**

Кассовую книгу ведут бюджетные организации (в том числе занимающиеся предпринимательской деятельностью), учитывая раздельно операций по бюджетным и внебюджетным средствам, посредством записей операций по кассе на отдельных листах кассовой книги за каждую дату.

Основанием для записей в кассовую книгу являются:

* оформленные в соответствии с законодательством приходные и расходные кассовые ордера,
* квитанции к объявлению на взнос наличными, оформленные в соответствии с требованиями нормативных правовых актов Национального банка по организации кассовой работы;
* другие документы, применяемые банками для оформления операций приема наличных денег в соответствии с локальными нормативными правовыми актами банков.

Кассовая книга должна быть пронумерована, прошнурована и скреплена печатью юридического лица. Количество листов в кассовой книге заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера.

Каждый лист кассовой книги состоит из двух равных частей. Неотрывная часть листа (с горизонтальной линовкой) как первый экземпляр остается в кассовой книге. Отрывная часть листа (без горизонтальной линовки) является вторым экземпляром и заполняется с лицевой и оборотной стороны через копировальную бумагу. Вторые экземпляры листов служат отчетом кассира.

На каждом листе кассовой книги на начало каждого дня проставляются дата и остаток наличных денег в кассе за предыдущий день (период).

Записи в кассовую книгу осуществляется кассиром сразу после получения или выдачи наличных денег отдельно по каждому ордеру. Бланк отчета кассира до конца операций за день не отрывается ([ч. 11 п. 47](consultantplus://offline/ref=3ABB2B77AF8C764DCEAB386DEF5272E1E874CD6242E48EA9D544325FFBA79ACE95563C926BD9EF529B3AD6A03Cf0FAQ) Инструкции N 107).

Ежедневно в конце рабочего дня кассир подсчитывает итоги операций за день, выводит остаток денег по кассе на конец дня и передает в бухгалтерскую службу в качестве отчета кассира второй отрывной экземпляр листа кассовой книги с приложенными приходными и расходными кассовыми документами под расписку в кассовой книге.

Представленный кассовый отчет проверяется бухгалтерией, и на основании его ежедневно производится запись в накопительной ведомости по кассовым операциям [формы 381](consultantplus://offline/ref=3ABB2B77AF8C764DCEAB386DEF5272E1E874CD6242E48DABD444335FFBA79ACE95563C926BD9EF529B3AD6A337f0FCQ) (мемориальный ордер 1) и в других регистрах аналитического учета.

**5.Синтетический учет кассовых операций**

Согласно Плану счетов бухгалтерского бюджетных организаций информация о наличии и движении денежных средств в кассе обобщается на счете 12 «Касса», который имеет два субсчета

120 Касса;

121 Валютные средства в кассе.

Счет активный. По дебету отражается поступление денежных средств в кассу. По кредиты выдача (списание) наличных денег.

На основании отчетов кассиров производятся записи в накопительную ведомость по кассовым операциям ф. 381 (мемориальный ордер 1), в котором отражаются операции отдельно по дебету и по кредиту субсчета 120. Количество заполненных строк в мемориальном ордере 1 должно совпадать с количеством составленных отчетов кассира. Перед занесением операций по движению денег в кассе в мемориальный ордер 1 обязательно производится группировка сумм в отчете по одноименным субсчетам в пределах одного дня. Подсчитанные итоговые суммы в отчете кассира по всем субсчетам, корреспондирующим с субсчетом 120, заносятся в мемориальный ордер 1 записями по датам составления отчета кассира. Общие итого из мемориального ордера заносятся в книгу "Журнал-Главная". Необходимо при этом исключить обороты по текущим счетам в банке (в мемориальных ордерах 2 и 3) из общей суммы мемориального ордера 1, как равнозначные суммы

Субсчет 120 "Касса" дебетуется на суммы, поступившие в кассу, и кредитуется на суммы, выданные из кассы.

По дебету субсчет 120 корреспондирует с кредитом следующих субсчетов:

100 "Текущий счет по бюджету", 102 "Текущий счет по капитальным вложениям за счет средств бюджета", 103 "Текущий счет по взысканным платежам в бюджет", 111 "Текущий счет по внебюджетным средствам", 112 "Текущий счет по депозитам", 114 "Текущий счет по внебюджетным фондам" - при получении денежных средств по чеку с текущих счетов в банке;

160 "Расчеты с подотчетными лицами" - при получении в кассу от подотчетного лица остатка неиспользованного аванса;

140 "Расчеты по финансированию из бюджета", 230 "Финансирование из бюджета", 237 "Прочие источники" (410 "Прибыли и убытки") - при оприходовании излишков денежных средств, обнаруженных в результате инвентаризации;

170 "Расчеты по недостачам", 171 "Расчеты по социальному страхованию", 172 "Расчеты по специальным видам платежей", 173 "Расчеты с бюджетом", 178 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами", 180 "Расчеты с персоналом", 181 "Расчеты со стипендиатами" - при возврате в кассу сумм дебиторской задолженности.

По кредиту субсчета 120 в течение отчетного периода записываются суммы, выданные из кассы, в корреспонденции с дебетом следующих субсчетов:

100 "Текущий счет по бюджету", 102 "Текущий счет по капитальным вложениям за счет средств бюджета", 103 "Текущий счет по взысканным платежам в бюджет", 111 "Текущий счет по внебюджетным средствам", 112 "Текущий счет по депозитам", 114 "Текущий счет по внебюджетным фондам" - при перечислении денежных средств из кассы на текущие счета в банке;

160 "Расчеты с подотчетными лицами" - на суммы авансов, выданных подотчетным лицам;

170 "Расчеты по недостачам" - на сумму недостачи в кассе, обнаруженной при инвентаризации, отнесенной на кассира;

172 "Расчеты по специальным видам платежей" - при погашении кредиторской задолженности, образовавшейся при расчетах с родителями за содержание и обучение детей в детских учреждениях; с рабочими и служащими за питание, получаемое ими по месту работы, за форменную одежду, при расчетах за общежитие со студентами и учащимися;

174 "Расчеты по депозитным суммам" - при возврате депозитных сумм;

177 "Расчеты с депонентами" - при выплате депонированных сумм заработной платы, стипендий и др.;

180 "Расчеты с персоналом" - при выплате заработной платы, пособий по временной нетрудоспособности, пособий на детей и т.д.;

181 "Расчеты со стипендиатами" - при выплате стипендиатам стипендий, пособий за счет средств социального страхования;

187 "Расчеты по исполнительным листам" - при выплате из кассы сумм по исполнительным листам и др.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | | | |
| *Корреспонденция счетов основных бухгалтерских операций по учету кассовых операций* | | | |
|  | | | |
| № п/п | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | Поступление денежных средств в кассу с текущих счетов в банке | 120, 121 | 100, 101, 102, 111, 112, 118 |
| 2 | Получение в кассу от подотчетного лица остатка неиспользованного аванса | 120, 121 | [160](file:///H:\КАсса\187147.htm#a37) |
| 3 | Оприходование излишков денежных средств в кассе, выявленных в результате инвентаризации: |  |  |
| бюджетных средств | 120, 121 | 140, 230 |
| внебюджетных средств | 120, 121 | 237 |
| 4 | Поступление в кассу сумм дебиторской задолженности | 120 | 170, 172, 178, 180, 181 |
| 5 | Поступление в кассу депозитных сумм | 120 | 174 |
| 6 | Поступление в кассу выручки от реализации продукции (работ, услуг) | 120, 121 | 237, 280 |
| 7 | Возврат денежных средств из кассы на текущие счета в банке | 100, 101, 102, 111, 112, 118 | 120, 121 |
| 8 | Выдача аванса подотчетным лицам | 160 | 120, 121 |
| 9 | На сумму недостачи в кассе, обнаруженной при инвентаризации, отнесенной на кассу | 170 | 120, 121 |
| 10 | На сумму недостачи в кассе, обнаруженной при инвентаризации, отнесенной за счет организации: |  |  |
| бюджетных средств | 200 | 120, 121 |
| внебюджетных средств | 211 | 120, 121 |
| 11 | Погашение кредиторской задолженности, образовавшейся при расчетах с родителями за содержание и обучение в детских учреждениях, с рабочими и служащими за питание по месту работы, за форменную одежду | 172 | 120 |
| 12 | Выплата депозитных сумм | 174 | 120 |
| 13 | Выплата депонированных сумм | 177 | 120 |
| 14 | Выплата заработной платы, пособий по временной нетрудоспособности, пособий на детей | 180 | 120 |
| 15 | Выплата стипендий | 181 | 120 |
| 16 | Выплата сумм по исполнительным листам | 187 | 120 |

**6.Инвентаризация денежных средств в кассе**

В соответствии с Инструкцией по инвентаризации активов и обязательств и признании утратившим силу нормативного правового акта Министерства Финансов Республики Беларусь, утвержденной Постановление министерства финансов Республики Беларусь от 30 ноября 2007 г. № 180 инвентаризация денежных средств в кассе проводится не менее одного раза в год не ранее 1 декабря перед составлением годовой бухгалтерской отчетности. В ходе инвентаризации проверяется наличие денег путем их полного пересчета. При инвентаризации денежных средств в кассе документы или расписки в остаток наличных денег не включаются. При хранении ценных бумаг в кассе организации их инвентаризацию следует проводить одновременно с инвентаризацией денежных средств в кассе (п.58 Инструкции № 180).

Остаток денежной наличности в кассе проверяется с данными учета по кассовой книге. При обнаружении в кассе недостачи или излишков наличных денег в акте указывается сумма недостачи или излишка и объясняются причины их возникновения. По итогам инвентаризации наличных денежных средств комиссия составляет [акт](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33CEBF0D054E6DA5D102A38BA15AFD8903197E1F9289AB7710g2F8Q) инвентаризации наличных денежных средств согласно приложению 17 к Инструкции N 180. Результаты инвентаризации представляются руководителю организации, который принимает решение об оприходовании излишков или взыскании недостач с виновных лиц.

В сроки, установленные руководителем организации, но не реже одного раза в квартал проводится внеплановая инвентаризация с полным полистным (поштучным) пересчетом наличных денег, находящихся в кассе, в соответствии с общими правилами, установленными в [Инструкции](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33CEBF0D054E6DA5D102A38BA15AFD8903197E1F9289AB7318g2F8Q) N 180 ([п. 63](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33CEBD0904496FA5D102A38BA15AFD8903197E1F9289AB711Ag2FCQ) Инструкции N 107).

В случае внезапного оставления кассиром кассы (болезнь или другие обстоятельства) находящиеся под отчетом у заболевшего кассира наличные деньги должен немедленно пересчитать кассир, которому они передаются. Деньги пересчитываются в присутствии руководителя и главного бухгалтера или комиссии, назначенной руководителем ([ч. 1 п. 62](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33CEBD0904496FA5D102A38BA15AFD8903197E1F9289AB711Ag2F8Q) Инструкции N 107).

Результаты пересчета и передачи наличных денег отражаются в акте произвольной формы, в котором делается отметка об отсутствии при этом кассира.

Если пересчет наличных денег и других ценностей невозможен, то касса закрывается и опечатывается без такого пересчета. Не позднее следующего рабочего дня деньги пересчитывает лицо (лица), назначенное (назначенные) руководителем организации, в присутствии руководителя и главного бухгалтера или комиссии, назначенной руководителем, в количестве не менее 3 человек ([ч. 4 п. 62](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33CEBD0904496FA5D102A38BA15AFD8903197E1F9289AB711Ag2FBQ) Инструкции N 107).

**13. Учет кассовых операций в иностранной валюте**

1. Порядок хранения наличной иностранной валюты
2. Порядок проведения и оформления кассовых операций в иностранной валюте.
3. Синтетический и аналитический учет кассовых операций в иностранной валюте.
4. Переоценка денежных средств.
5. Порядок хранения наличной иностранной валюты

Наличная иностранная валюта организации может храниться в металлических шкафах или сейфах, которые по окончании работы кассы закрываются ключом и опечатываются ([ч. 1 п. 57](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33CEBF080D4969A5D102A38BA15AFD8903197E1F9289AB761Ag2FCQ) Инструкции N 185

Ключи от металлических шкафов и сейфов, печати хранятся у кассиров, которым запрещается оставлять их в замочных скважинах металлических шкафов, сейфов, передавать посторонним лицам либо изготавливать неучтенные дубликаты.

Учтенные дубликаты ключей помещаются в упаковку, исключающую какую-либо возможность несанкционированного доступа к дубликатам ключей, и хранятся у лиц, ответственных за сохранность ценностей. Не реже одного раза в квартал проводится проверка их наличия. При обнаружении утраты ключа руководителю юридического лица, подразделения, индивидуальному предпринимателю необходимо сообщить о происшествии в органы внутренних дел и принять меры к немедленной замене замка металлического шкафа или сейфа.

Не допускается хранение в кассе наличной иностранной валюты, принятой без использования кассовых суммирующих аппаратов, специальных компьютерных систем, зарегистрированных в налоговых органах, или без приходных документов, утвержденных законодательством.

1. **Порядок проведения и оформления кассовых операций в иностранной валюте**

Бюджетные организации обязаны хранить иностранную валюту на счетах в банке.

Однако в процессе деятельности бюджетных организаций возникает необходимость проведения операций с наличной иностранной валютой, например, получение выручки по экспортно-импортным операциям, безвозмездной помощи, выдача аванса на командировочные расходы и возмещение перерасхода по командировкам. Для работы с наличной иностранной валютой образуют валютные кассы организаций.

Выручка - вся наличная иностранная валюта, поступившая в кассу юридического лица, подразделения, индивидуального предпринимателя, за исключением наличной иностранной валюты, полученной с текущего (расчетного) и иного банковского счета, и возврата наличной иностранной валюты, ранее выданной на командировочные расходы;

Наличная иностранная валюта может приниматься в кассу организации, и подлежит обязательной сдаче в обслуживающий банк с зачислением на один из текущих (расчетных) валютный банковских счетов.

Субъекты валютных операций - **резиденты вправе принимать наличную иностранную валюту, от нерезидентов:**

* по договорам, заключенным с нерезидентом и предусматривающим экспорт (кроме наличных российских рублей, причитающихся субъекту валютных операций - резиденту к получению от субъекта валютных операций - нерезидента в сумме свыше 100 000 российских рублей по одному договору);
* в качестве оплаты за участие в спортивных соревнованиях, конференциях, семинарах, выставках, фестивалях и других мероприятиях на основании документов, подтверждающих организацию проведения (проведение) таких мероприятий;
* в качестве безвозмездной помощи в соответствии с требованиями законодательства. Документом, служащим основанием для приема, является документ, подтверждающий заключение соответствующей сделки;
* по договорам, заключенным с нерезидентом, предусматривающим импорт:

- в качестве возврата ранее уплаченных субъектом валютных операций - резидентом денежных средств на основании документа, подтверждающего уплату субъектом валютных операций - резидентом денежных средств по договору, предусматривающему импорт;

- в качестве уплаты субъектом валютных операций - нерезидентом неустойки (штрафа, пени), возмещения убытков, иных выплат, предусмотренных договором. Основанием для внесения наличной иностранной валюты является договор.

Организации - **резиденты принимают наличную иностранную валюту от резидентов** по следующим двум валютным операциям:

- в оплату страховых услуг в случаях, когда законодательством разрешено использование иностранной валюты по данным валютным операциям.

- в оплату обязательств экспедитора перед международным перевозчиком, исполняемых путем передачи нерезидентом наличной иностранной валюты за пределами Республики Беларусь. Документами, служащими основанием для приема неиспользованной наличной иностранной валюты, являются документы, подтверждающие заключение сделки между перевозчиком и экспедитором.

**Организации-резиденты вправе принимать наличную иностранную валюту от физических лиц,** например, при внесении наличной иностранной валюты, ранее выданной из кассы (полученной со счета), но неиспользованной.

Без ограничений вправе принимать наличную иностранную валюту от организаций и физических лиц Комитета государственной безопасности Республики Беларусь, Министерства внутренних дел Республики Беларусь, Министерства обороны Республики Беларусь, Государственного комитета пограничных войск Республики Беларусь, Государственного таможенного комитета Республики Беларусь

**Сдача наличной иностранной валюты в кассу банка**

Наличная иностранная валюта, принятая в кассу организации, подлежит обязательной сдаче в кассу банка с зачислением на валютный счет. Порядок и сроки сдачи наличной иностранной валюты в организации устанавливаются решениями руководителей. Организации представляют ежегодно заявку на установление лимита остатка кассы, порядка и сроков сдачи выручки в кассу банка. Срок подачи заявки в банк определяется в договоре текущего (расчетного) банковского счета либо в решении банка на основании представленной ранее юридическим лицом, подразделением, Для клиентов банка, не представивших заявку на установление лимита остатка кассы, порядка и сроков сдачи выручки, поступившей в кассу, в установленный срок, срок сдачи наличной иностранной валюты считается ежедневным со следующего рабочего дня и после календарной даты, установленной для подачи заявки в банк, а не сданная в банк наличная иностранная валюта - сверхлимитной.

При внесении наличной иностранной валюты в кассу банка для ее зачисления (перечисления) на счет, открытый в банке, вносителем представляются заполненное заявление на взнос наличной иностранной валюты (далее заявление на взнос) согласно [приложению 1](#Par315) к Инструкции 1.

Заявление на взнос и документы, служащие основанием для приема, по усмотрению банка могут не представляться в случае, когда передача в банк выручки субъекта валютных операций в наличной иностранной валюте осуществляется через службу инкассации.

Организации могут сдавать наличную иностранную валюту:

* в кассы банков в соответствии с законодательством;
* работникам службы инкассации.

**Снятие наличной иностранной валюты со счета в банке и ее использование**

Выдача банком субъекту валютных операций наличной иностранной валюты может осуществляться со следующих счетов:

* текущего (расчетного) счета субъекта валютных операций;
* субсчета субъекта валютных операций, если это предусмотрено режимом функционирования субсчета;
* специального счета для хранения купленной на внутреннем валютном рынке иностранной валюты субъекта валютных операций, если законодательством предусмотрена возможность покупки иностранной валюты на цель снятия;
* благотворительного счета субъекта валютных операций - резидента в соответствии с законодательством;
* иных счетов при наличии разрешения Национального банка либо в случаях, установленных законодательством.

Для снятия наличной иностранной валюты с валютного счета в банк получателем средств представляются заполненное заявление на снятие ([приложение 2](#Par372) к Инструкции № 1) и документы, служащие основанием для снятия.

Субъекты валютных операций - **резиденты вправе использовать наличную иностранную валюту,** полученную со счета в банке, только на цели, на которые она получена. К их числу относятся:

* оплата расходов, связанных со служебными командировками работников, в том числе на обучение, а также стажировку, семинар, конференцию и иные мероприятия, связанные с повышением квалификации работников, а также расходов, связанных с направлением за границу иных лиц в случаях, установленных законодательством;
* оплата в Республике Беларусь декларирования грузов, страховых услуг (включая страхование водителя, груза, транспортного средства и т.д.), услуг (работ), оказываемых (выполняемых) на пограничных (таможенных) переходах,
* оплата налогов, таможенных пошлин и сборов, дорожных и иных сборов, обеспечения уплаты таможенных платежей таможенным органам, если законодательством их оплата предусмотрена в иностранной валюте и проведение данных расчетов связано с транспортировкой (экспедированием) грузов за пределы или из-за пределов Республики Беларусь, транзитными перевозками (экспедированием) грузов через территорию Республики Беларусь;
* оплата расходов за пределами Республики Беларусь при участии в спортивных соревнованиях, выставках, фестивалях;
* оплата дипломатическим и иным официальным представительствам иностранных государств консульских и иных сборов по оформлению документов физических лиц.

Выплата юридическими лицами-резидентами гражданам-резидентам заработной платы, премий, любых других вознаграждений в иностранной валюте на территории РБ не допускается.

Выдача наличной иностранной валюты из кассы организации производится, как правило, за счет суммы иностранной валюты, полученной со счета в банке. В отдельных случаях возможна выдача наличной иностранной валюты из кассы организации без предварительного получения в банке. Например, разрешается выдача наличной иностранной валюты на расходы, связанные со служебными командировками работников за границу, за счет возврата ранее полученных со счета в иностранной валюте и выданных на эту цель средств, хранящихся в кассе организации в пределах установленного лимита остатка кассы ([п. 38](consultantplus://offline/ref=4C623C97CDC6E29FB7A843A1FBE1EA584DD3132FA8CAC58CC1C4F815EFF05790C9517B69D13FEAC5060FFD3B8C66gDJ) Инструкции N 185).

Работники, получившие наличную иностранную валюту под отчет на расходы, связанные со служебными командировками за границу, обязаны не позднее 3 рабочих дней (работники подразделений, расположенных в населенных пунктах вне места нахождения организации, представляющие отчет в бухгалтерию организации, - не позднее 5 рабочих дней) со дня возвращения из командировки (исключая день прибытия) предъявить в бухгалтерию организации отчет об израсходованных суммах иностранной валюты с приложением документов, подтверждающих произведенные расходы, и возвратить в кассу неиспользованную наличную иностранную валюту, за исключением случаев, установленных в [п. 1 ч. 2 ст. 107](consultantplus://offline/ref=4C623C97CDC6E29FB7A843A1FBE1EA584DD3132FA8CAC782C5CAF115EFF05790C9517B69D13FEAC5060FFD3E8C66gFJ) ТК ([п. 28](consultantplus://offline/ref=4C623C97CDC6E29FB7A843A1FBE1EA584DD3132FA8CAC58CC1C4F815EFF05790C9517B69D13FEAC5060FFD3B8266gFJ) Инструкции N 185).

**Документальное оформление кассовых операций с иностранной валютой**

Постановлением № 38 установлены следующие типовые формы первичных учетных документов по оформлению кассовых операций:

[КО-1в](file:///H:\КАсса\185029.htm#a18) «Приходный кассовый ордер» (приложение 2);

[КО-2в](file:///H:\КАсса\185029.htm#a16) «Расходный кассовый ордер» (приложение 4).

Ордера КО-1в, КО-2в заполняются как вручную, так и с помощью технических средств.

Приходный кассовый ордер и расходный кассовый ордер являются первичными документами, включенными в перечень, утвержденный постановлением Совета Министров РБ от 24.03.2011 № 360 «Об утверждении перечня первичных учетных документов»

Поступление иностранной валюты в кассу организации оформляется приходным кассовым ордером формы [КО-1в](file:///H:\КАсса\185029.htm#a18),

Приходный кассовый ордер после оформления операций по оприходованию валюты регистрируется в кассовой книге, а затем прикладывается к отрывной части кассовой книги – отчету кассира.

Выдача наличной иностранной валюты из касс юридических лиц, производится по:

- расходному кассовому ордеру в порядке разовой выдачи наличной иностранной валюты под отчет на расходы, связанные со служебными командировками работников за границу, и другие выдачи отдельным лицам.

Все документы на выдачу иностранной валюты должны быть подписаны руководителем организации и главным бухгалтером или лицами, ими уполномоченными с указанием на титульном листе платежной ведомости разрешительной надписи о выдаче наличной иностранной валюты и сроков выдачи и суммы наличной иностранной валюты прописью.

Выдачу наличной иностранной валюты кассир производит только лицу, указанному в расходном кассовом ордере, платежной ведомости, либо лицу, указанному в доверенности, при предъявлении документов, удостоверяющий их личность.

По решениям руководителя определяется необходимость регистрации приходных и расходных кассовых ордеров до передачи их в кассу в журналах регистрации приходных (расходных) кассовых ордеров в иностранной валюте. Форма ведения журнала также определяется руководителем .

Согласно Инструкции № 185 (п. 46) установлено, что юридические лица отражают все поступления и выдачи наличной иностранной валюты в кассовой книге. Все остальные субъекты хозяйственной деятельности – подразделения юридического лица необходимость решениями руководителя самостоятельно определяют необходимость ведения кассовой книги.

Кассовая книга ведется в разрезе видов иностранных валют отдельно по бюджетным и внебюджетным средствам. Книга должна быть пронумерована, прошнурована и скреплена печатью юридического лица. Количество листов в кассовой книге заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера.

В начале листа кассовой книги проставляется остаток валютных средств на начало дня, код валюты в графах «Вид валют». В течение дня записи в кассовую книгу производятся на основании приходных и расходных кассовых ордеров в иностранной валюте отдельно по каждому документу. После разнесения документов подсчитываются итоги по странице отдельно по приходу и расходу и выводится остаток по каждому виду валют на конец дня. В дальнейшем, исходя из курсов валют по отношению к белорусскому рублю, на обратной стороне кассовой книги рассчитывается оборот по кассе в белорусских рублях

Ежедневно в конце рабочего дня кассир передает в бухгалтерскую службу в качестве отчета второй экземпляр кассовой книги с приложенными приходными и расходными кассовыми документами.

**Лимит остатка кассы** - максимально допустимая сумма наличной иностранной валюты, которая может находиться в кассе юридического лица, подразделения, (в случае установления ему лимита остатка кассы), по состоянию на конец рабочего дня.

Обслуживающий банк по согласованию с руководителями организации ежегодно, как правило, в первом квартале, устанавливает порядок и сроки сдачи наличной иностранной валюты, а также лимит остатка кассы юридическим лицам, подразделениям (п. 64 Инструкции № 158).

Для установления лимита остатка кассы юридическим лицам, подразделениям в обслуживающий банк представляется заявка на бумажном носителе или в электронном виде. Копию заявки организации обязаны в течение 10 рабочих дней направить во все банки, в которых открыты текущие (расчетные) банковские счета.

Лимит остатка кассы для юридических лиц, подразделений устанавливается по времени на конец рабочего дня кроме дней выплаты аванса и заработной платы.

Для клиентов банка, не представивших заявку на установление лимита остатка кассы, порядка и сроков сдачи выручки, поступившей в кассу, в установленный срок, лимит остатка кассы считается нулевым, срок сдачи наличной иностранной валюты - ежедневным со следующего рабочего дня и после календарной даты, установленной для подачи заявки в банк, а не сданная в банк наличная иностранная валюта - сверхлимитной. Срок подачи заявки в банк определяется в договоре текущего (расчетного) банковского счета либо в решении банка на основании представленной ранее юридическим лицом, подразделением, индивидуальным предпринимателем заявки.

Допускается хранение наличной иностранной валюты в организациях, которым установлен лимит остатка кассы сверх установленного лимита не более 3 рабочих дней, включая день ее получения в обслуживающем банке, только для оплаты труда. На 4-ый рабочий день не использованная по назначению валюта должна быть депонирована и сдана в банк.

**2.Синтетический и аналитический учет кассовых операций**

Учет денежных средств в иностранной валюте ведется на синтетическом активном счете 121 «Валютные средства в кассе» по официальному курсу Национального банка на дату совершения операции.

|  |
| --- |
| **Корреспонденция счетов основных бухгалтерских операций по учету кассовых операций**  **Поступление иностранной валюты в кассу**   1. Поступление иностранной валюты в кассу с текущих счетов в банке:   Д-т субсч. 121 «Валютные средства в кассе»  К-т субсч. 101 «Текущий валютный счет по бюджету», 118 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам - при получении иностранной валюты со счета в банке;  2. Оприходование излишков денежных средств в кассе, обнаруженных в результате инвентаризации  а) бюджетных средств:  Д-т субсч. 121 «Валютные средства в кассе»  К-т субсч. 140 "Расчеты по финансированию из бюджета», 230 "Финансирование из бюджета»;  б) внебюджетных средств:  Д-т субсч. 121 «Валютные средства в кассе»  К-т субсч. 237 «Прочие источники» (410 «Прибыли и убытки»).   1. Возврат подотчетным лицом в кассу иностранной валюты   Д-т субсч. 121 «Валютные средства в кассе»  К-т субсч. 160 "Расчеты с подотчетными лицами"   1. Поступление в кассу выручки от реализации продукции (работ, услуг):   Д-т субсч. 121 «Валютные средства в кассе»  К-т субсч. 280 «Реализация продукции (работ, услуг)», 237 «Прочие источники»"  **Выдача иностранной валюты из кассы**   1. Возврат иностранной валюты из кассы на текущие валютные счета в банке:   Д-т субсч. 101 «Текущий валютный счет по бюджету», 118 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам»  К-т субсч. 121 «Валютные средства в кассе»   1. Выдача аванса подотчетным лицам:   Д-т субсч. 160 «Расчеты с подотчетными лицами»  К-т субсч. 121 «Валютные средства в кассе».   1. На сумму недостачи иностранной валюты в кассе, обнаруженной при инвентаризации, отнесенной на кассира:   Д-т субсч. 170 «Расчеты по недостачам»  К-т субсч. 121 «Валютные средства в кассе».   1. На сумму недостачи иностранной валюты в кассе, обнаруженной при инвентаризации отнесенной за счет организации   а) за счет бюджетных средств:  Д-т субсч. 200 «Расходы по бюджету»,  К-т субсч. 121 «Валютные средства в кассе».  б) за счет внебюджетных средств:  Д-т субсч. 211 «Расходы по внебюджетным средствам»  К-т субсч. 121 «Валютные средства в кассе».   1. Выплата заработной платы гражданам-нерезидентам, в соответствии с заключенными договорами:   Д-т субсч. 180 «Расчеты с персоналом»  К-т субсч. 121 «Валютные средства в кассе». |

**4.Переоценка денежных средств**

Оценка активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, производится в белорусских рублях путем пересчета иностранной валюты по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату совершения хозяйственной операции (дату принятия активов на бухгалтерский учет и дату возникновения обязательств).

Операции с активами и обязательствами, стоимость которых выражена в иностранной валюте, следует отражать в бухгалтерском учете согласно правилам, сформулированным в Декрете Президента Республики Беларусь от 30.06.2000 № 15 «О порядке проведения переоценки имущества и обязательств в иностранной валюте при изменении Национальным банком курсов иностранных валют и отражения в бухгалтерском учете курсовых разниц» (далее - Декрет N 15).

В бюджетных организациях к таким активам относятся денежные средства на валютных счетах в банках, в кассах организаций; дебиторская задолженность по расчетам с покупателями и заказчиками за товары (работы, услуги), с работниками организации по подотчетным суммам, по расчетам с другими дебиторами, а к обязательствам - кредиторская задолженность по расчетам с поставщиками и подрядчиками за товары (работы, услуги), с работниками организации по подотчетным суммам, по расчетам с другими кредиторами.

Возникающие при переоценке активов (имущества) и обязательств в иностранной валюте курсовые разницы относятся на увеличение или уменьшение источников финансирования.

Если курс Национального банка Республики Беларусь на дату переоценки превышает курс, действовавший до переоценки, составляется запись:

Д-т субсч. 121 «Валютные средства в кассе»

К-т субсч. 140 «Расчеты по финансированию из бюджета», 230 «Финансирование из бюджета», 237 "Прочие источники» (410 «Прибыли и убытки»).

Если курс Национального банка Республики Беларусь на дату переоценки меньше курса, действовавшего до переоценки, на сумму курсовых разниц составляется бухгалтерская запись:

Д-т субсч. 140 «Расчеты по финансированию из бюджета», 230 "Финансирование из бюджета», 237 «Прочие источники» (410 «Прибыли и убытки»)

К-т субсч. 121 «Валютные средства в кассе».

**14. Учет прочих денежных средств**

1. Открытие, использование и учет аккредитивов
2. Приобретение чековых книжек и учет расчетов чеками из чековых книжек

**1.Открытие, использование и учет аккредитивов**

Аккредитивная форма расчетов – одна из форм безналичных расчетов за товар, работы и услуги. Применения аккредитива на практике предполагает создание определенных условий организационного и законодательного характера. С правовой точки зрения расчеты посредством аккредитива регулируются [статьями 254](consultantplus://offline/ref=B96E05031E261A6B999B58A9FA740721A7687B0613C200790540D7F2CA717788B2D939B793C9BE751A4894F783c3U1N) - [266](consultantplus://offline/ref=B96E05031E261A6B999B58A9FA740721A7687B0613C200790540D7F2CA717788B2D939B793C9BE751A4894F78Ec3U4N) Банковского кодекса Республики Беларусь (далее - Банковский кодекс), Инструкцией о порядке совершения банковских документарных операций, утвержденной постановлением Национальным банка Республики Беларусь от 29.03.2001 г. № 67 (далее Инструкция № 67).

Под аккредитивом понимают обязательство, в силу которого банк, действующий по поручению клиента об открытии аккредитива и в соответствии с его указанием должен провести платежи получателю денежных средств либо осуществить иные операции, включаемые в данное обязательство.

Бюджетные организации могут открывать аккредитив за счет внебюджетных средств. Постановлением Министерства Финансов Республики Беларусь 29 июня 2000 г. № 66 «Об утверждении инструкции о порядке оплаты денежных обязательств получателей бюджетных средств» (п. 32) предусмотрено, что расчеты по договору с нерезидентом Республики Беларусь могут осуществляться с использованием аккредитивной формы. Таким образом, через казначейскую систему финансирование расчеты по заключенным договорам с нерезидентами с использованием аккредитива осуществляется только по внешнеторговым договорам. Внутри республики данная форма расчета нормативными документами не предусмотрена.

В случае финансирования бюджетной организации без участия казначейской системы данная форма расчетов может быть использования при безналичных расчетах.

Последовательность проведения расчета аккредитивами следующая:

Приказодатель (покупатель) и бенефициар (поставщик) заключают договор на поставку товара, где определяются все основные условия расчетов с использованием аккредитива.

1. Аккредитив открывается банком на основании заявленийна аккредитив. Банки вправе самостоятельно разрабатывать формы заявлений на аккредитив, включая в них обязательные реквизиты, определяемые в [Инструкции](consultantplus://offline/ref=6597C7B4258317C25B645381C12DFD3AF3A65E187C8093A6C1D557549784DD4C4B2166BC12BBF4ABC2A897A7d9gBO) № 67 и другую необходимую банку информацию. Примерная форма заявления на аккредитив и рекомендуемые правила заполнения заявлений на аккредитив приведены в [приложении](consultantplus://offline/ref=B96E05031E261A6B999B58A9FA740721A7687B0613C5037E0544DFAFC0792E84B0DE36E884CEF7791B4A92FEc8U5N) к Инструкции № 67.

Одновременно с заявлением на аккредитив приказодатель обязан предоставить ему денежные средства, необходимые для исполнения аккредитива, которые зачисляются на специальный балансовый счет расчетов по аккредитивам, открываемый банком-эмитентом. При этом приказодатель не вправе распоряжаться средствами, находящимися на данном счете.

1. Банк-эмитент открывает аккредитив после проверки правильности заполнения заявления на основании инструкций приказодателя. Экземпляр аккредитива (авизо об открытии аккредитива для бенефициара) либо копия телетрансмиссионного сообщения передается банком-эмитентом приказодателю в электронном виде или на бумажном носителе через исполняющий банк ([ч. 2 п. 32](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33C9BC0B004A67F8DB0AFA87A35DF2D6141E3713938BA277g1FEQ) Инструкции № 67);
2. Бенефициар, получив от банка авизо с приложением экземпляра или копии аккредитива, проверяет, соответствует ли аккредитив условиям основного договора, на основании которого он открыт
3. В случае согласия бенефициара с условиями аккредитива, им производится отгрузка товара покупателю. Таким образом, поставщик отгружает продукцию в адрес покупателя только после получения извещения об открытии аккредитива.
4. После отгрузки товара покупателю бенефициар направляет в исполняющий банк (или в случае его отсутствия банку-эмитенту) документы, подтверждающие отгрузку, в строгом соответствии с условиями основного договора и аккредитива. Как правило, перечень основных документов включает инвойс (счет-фактуру), транспортные документы (CMR), страховой полис и т.д. Исполняющий банк в срок, не превышающий пяти (семи - по внутреннему аккредитиву) банковских дней, следующих за днем получения документов по аккредитиву, проверяет указанные документы, чтобы удостовериться, что по внешним признакам они соответствуют условиям аккредитива и не противоречат друг другу (ч. 1 п. 53 Инструкции N 67);
5. После проверки соответствия представленных документов условиям аккредитива и выполнения других условий аккредитива исполняющий банк направляет документы банку-эмитенту. Документы по аккредитиву направляются с сопроводительным письмом исполняющего банка курьерской или авиапочтой не позднее пятого (седьмого - по внутреннему аккредитиву) банковского дня после дня их получения от бенефициара (п. 56 Инструкции N 67);
6. Банк-эмитент, исполняющий аккредитив, осуществляет проверку полученных документов на их соответствие по внешним признакам условиям аккредитива в течение пяти (семи - по внутреннему аккредитиву) банковских дней, следующих за днем их получения
7. Банк-эмитент производит платеж в пользу бенефициара в течение пяти банковских дней, следующих за днем получения документов. Оплаченные (акцептованные) документы передаются банком-эмитентом приказодателю.
8. Оплаченные документы передаются банком-эмитентом приказодателю. Приказодатель вправе оспорить оплату документов, не соответствующих условиям аккредитива, произведенную банком-эмитентом без его согласия, и потребовать возвратить денежные средства, ранее предоставленные банку-эмитенту для осуществления расчетов по аккредитиву.
9. Зачисление выручки на счет бенефициара и предоставление извещения бенефициару о зачислении выручки.

Для учета наличия и движения прочих денежных средств предназначен активный счет 13 «Прочие денежные средства».

На субсчете 130 «Аккредитивы» в бюджетных организациях, являющихся приказодателями, суммы открытых аккредитивов учитываются как кассовые расходы по соответствующим подразделениям бюджетной классификации.

**Синтетический учет аккредитивов**

При выставлении аккредитива дебетуется субсчет 130 «Аккредитивы» и кредитуются соответствующие бюджетные счета или внебюджетные счета (если расчеты производятся за счет внебюджетных источников финансирования).

Корреспонденция счетов основных бухгалтерских операций по учету аккредитиву:

1. Открытие аккредитива, согласно сообщению банка-эмитента, выписке со счета в банке, подтверждающей списание денежных средств со счета бюджетной организации и зачисление денежных средств на счет банка-эмитента по учету расчетов по аккредитивам:

Д-т субсч. 130 «Аккредитивы»

К-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету», 101 «Текущий валютный счет по бюджету», 102 «Текущий счет по капитальным вложениям за счет средств бюджета», 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам», 118 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам».

1. При открытии аккредитива по внешнеторговым договорам на основании сообщения банка-эмитента и выписки с лицевого счета органа казначейства, подтверждающей списание денежных средств со счета органа казначейства и зачисление на счет банка-эмитента составляются две записи:

а) на сумму полученного финансирования:

Д-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету», 102 «Текущий счет по капитальным вложениям за счет средств бюджета»,

К-т субсч. 230 «Финансирование из бюджета», 231 «Финансирование из бюджета капитальных вложений», 140 «Расчеты по финансированию из бюджета», 143«Расчеты по финансированию капитальных вложений».

б) на сумму открытого аккредитива:

Д-т субсч. 130 «Аккредитивы»

К-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету», 102 «Текущий счет по капитальным вложениям за счет средств бюджета».

1. Неиспользованные суммы аккредитивов зачисляются на соответствующие бюджетные или внебюджетные счета. При возврате неиспользованной суммы аккредитива на счет в банке составляется бухгалтерская запись:

Д-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету»; 101 «Текущий валютный счет по бюджету», 102 «Текущий счет по капитальным вложениям за счет средств бюджета», 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам»; 118 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам».

К-т субсч. 130 «Аккредитивы»

1. При использовании аккредитива:

а) на приобретение основных средств:

Д-т сч. 01 «Основные средства» (субсч. 013 - 019)

К-т субсч. 130 «Аккредитивы»

Одновременно производится вторая запись:

Д-т сч. 20 «Расходы по бюджету» (субсч. 200, 202), субсч. 246 «Фонд производственного и социального развития»

К-т субсч. 250 «Фонд в основных средствах".

б) на приобретение отдельных предметов в составе оборотных средств:

Д-т сч. 07 «Отдельные предметы в составе оборотных средств" (субсч. 070, 072)

К-т субсч. 130 «Аккредитивы»

одновременно производится вторая запись:

Д-т субсч. 200 «Расходы по бюджету», 211 «Расходы по внебюджетным средствам», 246 «Фонд производственного и социального развития», 080 «Затраты на производство», 082 «Затраты на научно-исследовательские работы договорам» и др.

К-т субсч. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств».

в) на приобретение других материальных ценностей и услуг:

Д-т сч. 06 «Материалы и продукты питания» (субсч. 060 - 067, 069); сч. 20 «Расходы по бюджету» (субсч. 200, 202, 203); сч. 21 «Прочие расходы» (субсч. 210 - 213) и др.

К-т субсч. 130 «Аккредитивы».

При использовании аккредитива, открытого за счет внебюджетных средств, сумма налога на добавленную стоимость (НДС), уплаченная поставщику, отражается записью:

Д-т субсч. 175 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)"

К-т субсч. 130 «Аккредитивы».

Аналитический учет по субсчету 130 «Аккредитивы» ведется по каждому выставленному аккредитиву на карточках учета средств и расчетов [формы 292А](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33CEBE0B05496EA5D102A38BA15AFD8903197E1F9289AB751Dg2FDQ) или в книге учета средств и расчетов [формы 292](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33CEBE0B05496EA5D102A38BA15AFD8903197E1F9289AB761Bg2FAQ) ([ч. 9 п. 26](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33CBBD0D014E67F8DB0AFA87A35DF2D6141E37139389AA77g1FDQ) Указаний N 364).

**2. Приобретение чековых книжек и учет расчетов чеками из чековых книжек**

При осуществлении безналичных расчетов за товары, работы, услуги между организациями, индивидуальными предпринимателями на территории республики посредством чеками из чековых книжек руководствуются [Инструкцией](file:///H:\КАсса\78146.htm#a25) о порядке проведения операций с использованием чеков из чековых книжек и расчетных чеков, утвержденной постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 30.03.2005 № 43, а также [Инструкцией](consultantplus://offline/belorus?base=RLAW425;n=7325;fld=134;dst=100012) по использованию чековой книжки **для получения наличных денег,** утвержденной постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 8 апреля 2003 г. № 72.

Участниками формы расчетов чеками из чековых книжек являются:

чекодатель - юридическое или физическое лицо, осуществляющее расчеты за товары (работы, услуги) посредством чека из чековой книжки;

банк чекодателя - банк, в котором чекодателю открыт счет специального режима;

чекодержатель - юридическое лицо, являющееся получателем платежа по чеку из чековой книжки;

банк чекодержателя - банк, в котором у чекодержателя открыт счет, денежными средствами на котором он вправе распоряжаться;

представитель чекодателя (юридического лица) - лицо, уполномоченное проводить расчеты посредством чеков из чековой книжки от имени юридического лица.

Бюджетные организации могут производить расчеты чеками из чековых книжек, а следовательно, и приобретать чековую книжку при осуществлении предпринимательской деятельности (за счет внебюджетных средств).

Расчеты чеками из чековых книжек при оплате денежных обязательств получателей бюджетных средств через территориальные органы государственного казначейства нормативными документами по казначейской системе не предусмотрены. По мнению специалистов, такие расчеты не позволяют осуществлять предварительный контроль за целевым и своевременным использованием бюджетных средств.

За счет бюджетных средств приобретение чековой книжки возможно только для бюджетных организаций, не перешедших на казначейскую систему финансирования.

Чековая книжка состоит из обложки, контрольного талона и 10, 20, 25 или 50 чеков. Срок ее действия - 1 год со дня ее выдачи банком чекодателя.

Последовательность расчетов чеками из чековых книжек согласно [Инструкции](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33C7B90F024667F8DB0AFA87A35DF2D6141E37139389AB72g1F0Q) N 43, если чекодатель и чекодержатель обслуживаются в разных банках

1. Для получения чековой книжки юридическое лицо представляет в обслуживающий банк (банк-чекодателя) заявление-обязательство заверенное подписями должностных лиц, имеющих право распоряжаться счетом, и оттиском печати юридического лица.

Банк в соответствии с поданным заявлением-обязательством открывает организации счет специального режима, на который перечисляются денежные средства со счета юридического лица. При этом происходит депонирование средств на сумму чековой книжки на счетах специального режима, с которых в дальнейшем производится списание сумм чеков из чековой книжки по мере осуществления платежей. На основании заявления-обязательства банк оформляет чековую книжку.

1. Кассир банка выдает чековую книжку представителю юридического лица (чекодателю) под расписку на заявлении-обязательстве юридического лица.

*При наличии неиспользованных чеков из чековой книжки и истечении срока ее действия, а также при наличии остатка средств на счете специального режима срок действия чековой книжки по письменному заявлению чекодателя может быть продлен еще на 1 год. При полном использовании чеков из чековой книжки выдать новую чековую книжку.*

1. Производится отгрузка поставщиком товарно-материальных ценностей и оказание услуг покупателю.
2. Представитель чекодателя (покупателя) предъявляет чековую книжку в уплату за товары (услуги) чекодержателю с заполненным чеком вместе с паспортом или заменяющим его документом (представителю предприятия-поставщика (чекодержателя)). Представитель чекодателя подписывает чек и указывает дату выписки чека (наименование месяца указывается прописью) в момент передачи чека чекодержателю в уплату за товары (работы, услуги) (ч. 2 подп. 29.2 Инструкции N 43). При оплате товаров (работ, услуг) заполненный чек предъявляется неотделенным от чековой книжки. В чеке обязательно указывается, какой организации и в уплату по какому счету или другому заменяющему его документу должна быть перечислена сумма по чеку.

*Неправильно оформленный чек либо чек с исправлениями текста или суммы, к оплате не принимается. В случае если при заполнении реквизитов в чеке из чековой книжки допущена ошибка, на корешке данного чека и на самом чеке производится запись "Испорчен". При этом чек остается в чековой книжке*

Представитель предприятия-поставщика при приеме чека в уплату за товары, работы, услуги, проверяет правильность заполнения чека, и, при отсутствии замечаний по представленному чеку, он принимает его к оплате, проставляя на обороте чека и на его корешке оттиск печати (штампа) предприятия-поставщика и дату приема чека к оплате (наименование месяца указывается прописью), заполняет на оборотной стороне чека соответствующие реквизиты, подписывает чек и корешок чека.

1. Поставщик (чекодержатель) представляет чеки из чековой книжки вместе с поручением-реестром ([приложение 3](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33C7B90F024667F8DB0AFA87A35DF2D6141E37139389A97Bg1FCQ) к Инструкции N 43) в свой обслуживающий банк, в котором у него открыт расчетный счет. Поручение-реестр составляется в четырех экземплярах, если чекодатель и чекодержатель обслуживаются в разных банках. ([ч. 2 п. 34](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33C7B90F024667F8DB0AFA87A35DF2D6141E37139389AA75g1FFQ) Инструкции N 43).

Первый и второй экземпляры поручения-реестра вместе с чеками из чековых книжек направляются не позднее следующего банковского дня в банк чекодателя, третий экземпляр остается в банке чекодержателя для осуществления контроля за своевременностью поступления денежных средств, четвертый экземпляр, заверенный штампом банка чекодержателя, выдается чекодержателю ([ч. 3 п. 35](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33C7B90F024667F8DB0AFA87A35DF2D6141E37139389AA74g1F9Q) Инструкции N 43).

Если чекодатель и чекодержатель обслуживаются в одном банке, поручение-реестр представляется в банк в двух экземплярах.

7. Принятые банком чекодержателя чеки из чековой книжки проверяются и отсылаются на инкассо в банк чекодателя ([п. 36](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33C7B90F024667F8DB0AFA87A35DF2D6141E37139389AA74g1FBQ) Инструкции N 43).

8. Банк чекодателя, получив поручение-реестр и чеки из чековых книжек, проверяет правильность, полноту оформления поручений-реестров и приложенных к нему чеков из чековых книжек участниками расчетов и осуществляет банковский перевод в пользу чекодержателя с указанием даты оплаты на поручении-реестре ([п. 40](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33C7B90F024667F8DB0AFA87A35DF2D6141E37139389A874g1F0Q) Инструкции N 43).

9. Второй экземпляр поручения-реестра с отметкой об исполнении возвращается в банк чекодержателя (инкассирующий банк).

10. Зачисление средств на счет чекодержателя.

Для возврата неиспользованного остатка со счета специального режима на текущий счет организации оформляется платежное поручение. Неиспользованный остаток средств, не востребованный организацией (чекодателем) в течение месяца, перечисляется банком на ее текущий счет ([п. 27](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33C7B90F024667F8DB0AFA87A35DF2D6141E37139389A875g1F8Q) Инструкции N 43).

В тех случаях, когда при полном использовании чеков из чековой книжки сумма ее остается неисчерпанной, на неиспользованный остаток средств по желанию клиента может быть выдана новая чековая книжка.

**Корреспонденция счетов основных бухгалтерских операций по учету чековых книжек**

1. На сумму, зачисленную на счет специального режима при приобретении чековой книжки и ее пополнении, составляется следующая бухгалтерская запись:

Д-т субсч. 131«Чековые книжки»

К-т субсч. 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам».

1. Неиспользованный остаток средств со счета специального режима зачисляется на текущий счет по внебюджетным средствам. При этом составляется бухгалтерская запись:

Д-т субсч. 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам»

К-т субсч. 131 «Чековые книжки».

3. На суммы средств, списанных со счета специального режима при приобретении:

а) основных средств:

Д-т сч. 01 «Основные средства» (субсч. 013 - 019)

К-т субсч. 131«Чековые книжки»

Одновременно производится вторая запись:

Д-т сч. 20 «Расходы по бюджету» (субсч. 200, 202), субсч. 246 «Фонд производственного и социального развития»

К-т субсч. 250 «Фонд в основных средствах".

б) отдельных предметов в составе оборотных средств:

Д-т сч. 07 «Отдельные предметы в составе оборотных средств" (субсч. 070, 072)

К-т субсч. 131«Чековые книжки»

одновременно производится вторая запись:

Д-т субсч. 200 «Расходы по бюджету»; 211 «Расходы по внебюджетным средствам»; 246 «Фонд производственного и социального развития»; 080 «Затраты на производство»; 082 «Затраты на научно-исследовательские работы договорам» и др.

К-т субсч. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств».

в) других материальных ценностей:

Д-т сч. 06 «Материалы и продукты питания» (субсч. 060 - 067, 069);.

К-т субсч. 131«Чековые книжки».

4.Списание средств со счета специального режима при приобретении услуг за счет бюджетных средств (на стоимость приобретения, включая НДС).

Д-т субсч. 200 «Расходы по бюджету»

К-т субсч. 131«Чековые книжки»

5. Списание средств со счета специального режима при приобретении услуг за счет внебюджетных средств составляются две записи:

Д-т субсч. 080 «Затраты на производство»; 082 «Затраты на научно-исследовательские работы договорам»; 211 «Расходы по внебюджетным средствам»; 246 «Фонд производственного и социального развития»

К-т субсч. 131«Чековые книжки».

на сумму НДС уплаченную поставщикам со счета специального режима по документам поставщиков услуг за счет внебюджетных средств:

Д-т субсч. 175 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)»

К-т субсч. 131«Чековые книжки».

1. При зачислении на счет специального режима процентов банка за период хранения на нем внебюджетных средств составляется запись:

Д-т субсч. 131 «Чековые книжки»

К-т субсч. 410 «Прибыли и убытки».

1. При перечислении на текущий счет по внебюджетным средствам процентов банка, зачисленных на счет специального режима за период хранения на нем внебюджетных средств:

Д-т субсч. 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам»

К-т субсч. 131 «Чековые книжки».

Расчетам чеками из чековых книжек отражаются в накопительной ведомости по расчетам из чековых книжек формы 323 (мемориальном ордере 4) (далее - ведомость формы 323), утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 08.02.2005 № 15.

**15. Учет денежных документов**

1. Документальное оформление поступления и списания документов с определенной степенью защиты
2. Учет и инвентаризация бланков с определенной степенью защиты.
3. Документальное оформление поступления и списания документов с определенной степенью защиты

В связи с введением ряда государственных стандартов с 20 октября 2012 г. вместо термина "бланки строгой отчетности" используется термин "бланки ценных бумаг и документов с определенной степенью защиты, документы с определенной степенью защиты"

К бланкам с определенной степенью защиты относится полиграфическая продукция, изготовленная с элементами (средствами) защиты от подделки, соответствующая требованиям, определяемым Министерством финансов по согласованию с Министерством внутренних дел и Министерством юстиции, и (или) нумерацией (идентификационным номером), нанесенной при ее изготовлении, которая изготавливается, распространяется, используется и уничтожается в установленном законодательством порядке [<2>](#Par22).

В [состав](consultantplus://offline/ref=E2AFFFBD0C07DA490D629E0EE487A75E07B813D10EB0345FCCC3808158BBEE909620C287EC82B0B24AB0B104E6pAqDK) бланков с определенной степенью защиты теперь вошли 5 наименований бланков (для сравнения: в последней редакции [Постановления](consultantplus://offline/ref=E2AFFFBD0C07DA490D629E0EE487A75E07B813D10EB03558CDC6838158BBEE909620pCq2K) N 43 их было 39):

1. [квитанция](consultantplus://offline/ref=E2AFFFBD0C07DA490D629E0EE487A75E07B813D10EB03458CBCC818158BBEE909620C287EC82B0B24AB0B106E4pAq5K) о приеме наличных денежных средств при продаже товаров (выполнении работ, оказании услуг) без применения кассовых суммирующих аппаратов и (или) специальных компьютерных систем и платежных терминалов (приведена в приложении 1 к Постановлению Министерства торговли Республики Беларусь от 23.08.2011 N 34 "О мерах по реализации постановления Совета Министров Республики Беларусь от 6 июля 2011 г. N 912" (далее - Постановление N 34), вступившему в силу с 20.09.2011);
2. приходный кассовый ордер (формы приходных кассовых ордеров типовых [форм КО-1](consultantplus://offline/ref=E2AFFFBD0C07DA490D629E0EE487A75E07B813D10EB0345DCFCC868158BBEE909620C287EC82B0B24AB0B106E4pAqDK) и [КО-1в](consultantplus://offline/ref=E2AFFFBD0C07DA490D629E0EE487A75E07B813D10EB0345DCFCC868158BBEE909620C287EC82B0B24AB0B106E1pAqDK) приведены в приложениях 1 и 2 к Постановлению Министерства финансов Республики Беларусь от 29.03.2010 N 38 "Об установлении типовых форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций и Инструкции по заполнению типовых форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций");
3. товарно-транспортная накладная (форма приведена в [приложении 1](consultantplus://offline/ref=E2AFFFBD0C07DA490D629E0EE487A75E07B813D10EB83758CFC38FDC52B3B79C9427CDD8FB85F9BE4BB0B107pEq7K) к Постановлению Министерства финансов Республики Беларусь от 18.12.2008 N 192 "Об утверждении типовых форм первичных учетных документов ТТН-1 "Товарно-транспортная накладная" и ТН-2 "Товарная накладная" и Инструкции по заполнению типовых форм первичных учетных документов ТТН-1 "Товарно-транспортная накладная" и ТН-2 "Товарная накладная" (далее - Постановление N 192));
4. товарная накладная (форма приведена в [приложении 2](consultantplus://offline/ref=E2AFFFBD0C07DA490D629E0EE487A75E07B813D10EB83758CFC38FDC52B3B79C9427CDD8FB85F9BE4BB0B005pEq4K) к Постановлению N 192);
5. Счет-справка (позиция введена [постановлением](consultantplus://offline/ref=6FBA8A6DF679499A133C599730B5BC2552D8A97B78C5C36175D2324D6C3BE8D837A83884887D772D7A5D86FEA4PBe3K) Совмина от 29.07.2013 N 667.

- 9 наименований документов с определенной степенью защиты (акцизные марки для маркировки и перемаркировки алкогольных напитков и табачных изделий, контрольная марка, контрольные знаки, специальные марки);

- 1 вид печатной продукции: - книга замечаний и предложений.

Напомним о взаимосвязи, которая существует между первичными учетными документами и их бланками.

Бланки документов становятся первичными учетными документами только после их заполнения и исполнения.

В республике с целью упорядочения учета и повышения эффективности государственного контроля за использованием полученных бланков с определенной степенью защиты по каждому субъекту хозяйствования создан электронный банк данных бланков документов и документов с определенной степенью защиты и печатной продукции (далее - ЭБД).

На сегодня в ЭБД включены следующие бланки документов с определенной степенью защиты, относящиеся к бланкам первичных учетных документов приходный кассовый ордер, товарно-транспортная накладная, товарная накладная Формы всех трех названных первичных учетных документов утверждает Министерство финансов Республики Беларусь.

**Приобретение и учет поступивших бланков**

Приобрести бланки первичных учетных документов, включенные в ЭБД (далее - бланки), могут только организации и индивидуальные предприниматели, которые внесены в Государственный реестр плательщиков (иных обязанных лиц). Право реализовать данные бланки с определенной степенью защиты предоставлено трем организациям: РУП "Издательство "Белбланкавыд", "Информационно-издательский центр по налогам и сборам" и РУП "Белпочта" (далее - реализующие организации).

Реализующие организации оформляют организации или ИП счет-фактуру для оплаты стоимости бланков в требуемом им количестве.

Необходимым условием для оформления счета-фактуры является наличие сведений об организации или ИП в Государственном реестре плательщиков (иных обязанных лиц), а также предъявление следующих документов:

оригинала и копии платежного документа, подтверждающего оплату стоимости бланков на основании счета-фактуры;

оригинала и копии документа, удостоверяющего служебное положение руководителя (приказ о назначении на должность руководителя, или выписка из решения общего собрания, правления или иного органа управления юридического лица, или трудовой договор (контракт), или гражданско-правовой договор, или удостоверение руководителя некоммерческой организации), а также оригинала документа, удостоверяющего его личность, - при получении бланков руководителем организации;

доверенности на получение бланков и оригинала документа, удостоверяющего личность, - при получении бланков иным представителем организации, кроме руководителя;

оригинала и копии документа, удостоверяющего личность, - при получении бланков ИП.

Оригиналы представленных документов, за исключением доверенности на получение бланков, после сверки с копиями подлежат возврату.

В организацию бланки поступают по товарно-транспортным (товарным) накладным. Место, порядок их хранения и использования устанавливаются приказом руководителя организации (индивидуальным предпринимателем). При этом должен быть организован надлежащий условия сохранности бланков строгой отчетности.

Поступившие бланки приходуются материально ответственным лицом, которое отражает их поступление в приходно-расходной [книге](consultantplus://offline/ref=D5FD893E8D49619383BC23C51BDCC7D9F80746105F02C7BDBFE4DFE686ED470425ADC08B9010166B95781B99Q7jEK) по учету бланков строгой отчетности. До начала записей книгу следует пронумеровать, прошнуровать, скрепить печатью и подписями руководителя и главного бухгалтера организации. Данная книга может вестись и на машинных носителях. Вместе с тем следует учесть, что в книге в обязательном порядке должна стоять подпись лица, получившего бланки. Поэтому целесообразно иметь распечатанный вариант книги со всеми заполненными реквизитами.

В бухгалтерском учете поступившие бланки учитываются на счете 10 "Материалы" в стоимостном (по фактически произведенным затратам) и количественном выражении. Аналитический учет по каждому виду бланков и местам их хранения (материально ответственным лицам) ведется на забалансовом счете 006 "Бланки строгой отчетности" в номинальной стоимости или условной оценке.

В случае обнаружения механического или производственного брака при приемке бланков по качеству бланки с механическим или производственным браком подлежат возврату.

**Выдача и использование бланков**

Материально ответственное лицо выдает бланки ответственным исполнителям в подотчет по приходно-расходным накладным

на бланки строгой отчетности с разрешения руководителя и главного бухгалтера организации или лиц, ими уполномоченных, с указанием серий и номеров бланков. В целях контроля за использованием бланков бухгалтерией организации на каждого ответственного исполнителя открывается карточка-справка по выданным и использованным бланкам строгой отчетности

Нельзя передавать приобретенные бланки от одной организации или ИП (приобретших их в установленном порядке) другому субъекту хозяйствования. При установлении таких фактов инспекция МНС также выносит предписание о прекращении использования выданных бланков.

В бухгалтерском учете выдача бланков ответственным исполнителям отражается путем списания с кредита счета 06 "Материалы" на счета учета затрат на производство или расходов на реализацию (20, 44). При этом такая выдача не является основанием для списания бланков со счета 006.

**Использование бланков.**

Полученные ответственными исполнителями бланки используются для оформления хозяйственных операций. В конце каждого месяца созданная в организации комиссия проводит проверку использованных бланков, по результатам которой оформляется акт на списание использованных бланков. На основании данного акта такие бланки списываются материально ответственным лицом с подотчета с занесением в [карточку-справку](consultantplus://offline/ref=D5FD893E8D49619383BC23C51BDCC7D9F80746105F02C7BDBFE4DFE686ED470425ADC08B9010166B95781B9FQ7jCK) соответствующих записей по графам "Израсходовано". В бухгалтерском учете на основании указанного акта и карточки производится списание конкретных серий и номеров бланков с подотчета материально ответственных лиц.

**Инвентаризация**

Активы и обязательства организации подлежат инвентаризации. При проведении инвентаризации фактическое наличие активов и обязательств организации сопоставляется с данными бухгалтерского учета.

Проведение инвентаризации активов и обязательств организации обязательно:

при реорганизации или ликвидации организации;

перед составлением годовой отчетности;

при смене материально ответственных лиц;

при выявлении фактов хищения и (или) порчи имущества;

при возникновении чрезвычайных ситуаций;

в иных случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь.

Проверка фактического наличия бланков ценных бумаг, бланков строгой отчетности производится по видам бланков (например, по акциям: именные и на предъявителя, привилегированные и квитанционные книжки, Тн и ТТН и пр.), местам хранения и материально ответственным лицам.) с учетом начальных и конечных номеров тех или иных бланков, а также по каждому месту хранения, за которое отвечает материально ответственное лицо. Данные о наличии бланков ценных бумаг, бланков строгой отчетности вносятся в опись по форме согласно приложению 18. Проводится 1 раз в году не ранее 1 декабря.

При проверке фактического наличия бланков устанавливаются:

правильность оформления бланков;

реальность стоимости учтенных на балансе бланков;

условия хранения бланков;

При хранении бланков в кассе организации их инвентаризация проводится одновременно с инвентаризацией денежных средств в кассе.

Результаты отражаются в инвентаризационной описи ценных бумаг, бланков строгой отчетности Форма 13-инв.

Фактическое наличие бланков проставляется в описи непосредственно при проведении проверки, их количество по данным бухгалтерского учета берется из аналитического учета, ведущегося на счете 006 "Бланки строгого учета" А данные счета 10 "Прочие материалы" служат источником информации для заполнения граф 9,14, 18 и 22, так как на этом счете ведется учет их стоимости, которая состоит из расходов на изготовление (приобретение) бланков и расходов на их доставку.

Перед подписью председателя комиссии есть свободные строки, в которых записываются последние номера документов в случае движения ценностей и бланков документов строгой отчетности во время инвентаризации.

В соответствии с Инструкцией N 196 для учета бланков строгой отчетности в бюджетных организациях предназначен субсчет 210 "Расходы к распределению". Учет их на субсчете 210 "Расходы к распределению" ведется в количественном и стоимостном выражении.

Корреспонденция счетов (субсчетов) по учету бланков с определенной степенью защиты

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| N  п/п | Содержание операции | Корреспонденция  субсчетов в бюджетных организациях | | |
| дебет | кредит | |
| 1 | Поступление бланков строгой отчетности  и одновременно | 210   04 | 178 | |
| 2 | Выдача бланков строгой отчетности ответственным исполнителям в подотчет | 200, 202, 211, 215, 080 | 210 | |
| 3 | Списание конкретных серий и номеров бланков строгой отчетности с подотчета материально ответственных лиц |  | 04 | |
| 4 | Списание с учета испорченных и (или)  аннулированных бланков строгой отчетности  одновременно списываются  бланки конкретных серий и  номеров | 200, 202, 211, 215, 080 | 210    04 | |
| 5 | Списание с учета (при  наличии виновных лиц)  стоимости недостающих,  испорченных и (или)  аннулированных бланков  строгой отчетности  одновременно списываются  бланки конкретных серий и  номеров | 170 | 200, 202,  210, 211,  215, 080     04 | |
| 6 | Отнесение стоимости  недостающих, испорченных и  (или) аннулированных  бланков строгой отчетности  на виновных лиц | В бюджетных  организациях эта  операция отражена  одновременно со  списанием бланков  (см. операцию 5) | | |
| 7 | Сумма НДС, исчисленная при  наличии виновных лиц от  стоимости испорченных и  (или) аннулированных  бланков строгой отчетности | 170 | | 173 |

**16. Порядок выдачи денежных средств под отчет и их использование**

1. Порядок выдачи денежных средств под отчет.
2. Порядок направления работников в служебную командировку в пределах республики.
3. Порядок направления в заграничную командировку.

**1.Порядок выдачи денежных средств под отчет**

Подотчетными суммами называются денежные авансы, выданные работником организации из кассы на хозяйственные расходы и на расходы по командировкам.

Выдача денежных средств под отчет на предстоящие расходы на цели, установленные законодательством (на хозяйственные расходы, расходы, связанные со служебными командировками), производится работникам организации, как наличными деньгами, так и с использованием корпоративных карточек.

При этом совершение операций с использованием корпоративных пластиковых карточек за счет бюджетных средств нормативными документами по казначейской системе финансирования не предусмотрено

Список лиц, которым предоставлено право получать наличные деньги (авансы) на названные цели утверждается приказом руководителя организации.

Согласно Постановлению Министерства финансов Республики Беларусь от 27 июля 2011 г. № 63 **«**Об утверждении Инструкции о порядке организации и осуществления исполнения республиканского бюджета, местных бюджетов, бюджета государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь по расходам и признании утратившими силу некоторых нормативных правовых актов Министерства финансов Республики Беларусь**» з**аявки получателей бюджетных средств для получения наличных денежных средств на непредвиденны**е**, неотложны**е** хозяйственны**е** нужд**ы** могут приниматься территориальным казначейством в размере, **не превышающем тридцати базовых величин в месяц.** Ответственность за превышение установленной суммы, а также ее использование не по целевому назначению несет получатель бюджетных средств.

Порядок выдачи денежных средств под отчет на предстоящие расходы заключается, как правило, в предварительном обеспечении работников авансом на предстоящие расходы.

Инструкцией 107 определены следующие сроки выдачи наличных денег в подотчет **на предстоящие расходы:**

не более 3 рабочих дней - на расходы, производимые в месте нахождения юридического лица;

не более 10 рабочих дней - на расходы, производимые вне места нахождения юридического лица;

до 30 рабочих дней - в сумме, не превышающей размера одной базовой величины, в целом по юридическому лицу.

Денежный аванс в пределах сумм, причитающихся на оплату стоимости проезда к месту служебной командировки и обратно, расходов по найму жилого помещения и суточных выдается не позже чем за день до отъезда в служебную командировку.

Представление в казначейство приказа о командировании, иных документов, подтверждающих обоснованность перечисления (получения) денежных средств на командировочные расходы, требуется только в случае представления заявки на перечисление денежных средств на командировочные расходы при выезде за пределы Республики Беларусь.

Распорядитель (получатель) бюджетных средств может представить в территориальное казначейство перечень отдельных получателей бюджетных средств, деятельность которых связана с постоянными служебными командировками, для частичного финансирования указанных расходов по заявкам без ссылки на номер и дату приказа либо реестра приказов. В таких случаях в заявке в поле "Назначение платежа" вместо номера и даты соответствующего приказа либо реестра приказов учиняется запись: "Авансовое перечисление средств под предстоящие в текущем месяце командировочные расходы". На основании такой заявки на счет получателя бюджетных средств в банке могут перечисляться денежные средства в размере до 1/6 квартальных бюджетных ассигнований 2 раза в месяц.

Разовая выдача денежных средств под отчет работнику оформляется расходным кассовым ордером [формы КО-2](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33CEBE0C06466EA5D102A38BA15AFD8903197E1F9289AB7311g2FFQ) или [КО-2в](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33CEBE0C06466EA5D102A38BA15AFD8903197E1F9289AB7218g2FDQ). В случае если кассир производит выдачу денежных средств под отчет нескольким лицам, то составляется платежная ведомость. По результатам выдачи денежных средств по ведомости оформляется расходный кассовый ордер на общую сумму выплаченных наличных денег без составления расходного кассового ордера на каждого получателя.

1. **Порядок направления работников в служебную командировку в пределах республики**

Служебной командировкой признается поездка работника по распоряжению нанимателя на определенный срок в другую местность для выполнения служебного задания вне места его постоянной работы.

Порядок направления работников в служебную командировку в пределах республики регулируется следующими нормативными документами:

Инструкцией о порядке и размерах возмещения расходов при служебных командировках в пределах Республики Беларусь Постановление Министерства Финансов Республики Беларусь12 апреля 2000 г. № 35

[Постановление](file:///D:/Прохорова/рабочая/kbu_o/Temp/223746.htm#a1) Минфина РБ от 21.10.2011 № 107 - «Об установлении размеров возмещения расходов при служебных командировках».

Документальное оформление служебной командировки

1. Оформление распорядительного документа о командировании;
2. Оформление командировочного удостоверения;
3. Оформление табеля использования рабочего времени при направлении работника в служебную командировку;
4. Оформление журналов регистрации служебных командировок.

Оформление задания на служебную командировку как отдельного документа при направлении работника в служебную командировку в пределах Республики Беларусь по общему правилу не является обязательным.

Регистрация работников, выбывающих в служебные командировки, ведется в специальных журналах учета работников.

Срок фактического пребывания в служебной командировке в пределах Республики Беларусь определяется по отметкам на командировочном удостоверении о дне прибытия и выбытия из места пребывания.

Основанием для выдачи аванса в служебную командировку является приказ нанимателя. Размер аванса устанавливается в пределах сумм, причитающихся на оплату стоимости проезда к месту служебной командировки и обратно, расходов по найму жилого помещения и суточных. Наниматель обязан выдать командированному работнику денежный аванс не позднее чем за день до отъезда в служебную командировку.

Обеспечение авансовыми суммами работников может осуществляться путем выдачи аванса:

- из кассы организации наличными денежными средствами;

- электронными деньгами;

- путем перечисления на корпоративную или личную платежную карточку.

Выдача аванса производится при условии полного отчета по ранее выданным ему суммам:

- по расходному кассовому ордеру [формы КО-2](consultantplus://offline/ref=D383575F61EF5B7601D6C7B81524A7E1F1704F6C6CB0D82F0BB7C1ED28BD970008F4151E9CD5CF4D88E8BC66k0R3O);

- по платежной ведомости с приложением расходного кассового ордера на общую сумму выплаченных наличных денег по платежной ведомости (ведомостям) без составления расходного кассового ордера на каждого получателя.

1. **Порядок направления в заграничную командировку**

Порядок и условия предоставления гарантий и компенсаций работникам при служебных командировках за границу определены следующими нормативными документами:

- [Инструкцией](consultantplus://offline/ref=5D162501B8D4A161DB9DE7A898483685123306E05681E7E4FBC46861CC8853809757F7E422304C26CC79736703yDe7O) о порядке и условиях предоставления гарантий и компенсаций при служебных командировках за границу, утвержденной Постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 30.07.2010 N 115 с изменениями от 14 сентября 2011 г. N 87 (далее - Инструкция N 115);

**-** [Постановлением](consultantplus://offline/ref=49020720A29D406882FB2EBEC7A9157B550C562E9C04140B3B5582C0DC03D729A641hAF4Q) Министерства финансов Республики Беларусь от 30.01.2001 N 7 "Об установлении норм оплаты командировочных расходов при служебных командировках за границу" (далее - Постановление N 7).

Основанием для расчета и выплаты денежных средств командированным за границу работникам является приказ (распоряжение) нанимателя о направлении работника в командировку. При этом в случае, когда командирование за границу осуществляется на основании приглашения иностранных организаций, в приказе (распоряжении) нанимателя указываются условия командирования за границу согласно соответствующему приглашению (расходы на проживание, обеспечение жилым помещением, проезд и т.д.).

Наниматель при командировании работников за границу должен установить задание на командировку, в котором указываются:

- государство и цель служебной командировки;

- время нахождения за границей;

- план встреч и переговоров;

- перечень вопросов, подлежащих решению или изучению, а в случае заключения договора (контракта, соглашения) - предмет договора (контракта, соглашения);

- иные сведения, необходимые для реализации целей и задач служебной командировки.

Задание подписывается командированным работником и утверждается нанимателем.

Сумма аванса, подлежащая выдаче командированному работнику на возмещение расходов, рассчитывается исходя из [норм](consultantplus://offline/ref=10B71B368F81A08EDB711CBD713C76DFB641C1054BB4A71B49D521AB206D60CFC7BC45D1D9D0C804BCAD48B922SAf6O) оплаты командировочных расходов при служебных командировках за границу, установленных Постановлением N 7. «Об установлении норм оплаты командировочных расходов при служебных командировках за границу».

В случае служебной командировки за границу сохранение заработной платы имеет свои особенности. При продолжительности служебной командировки за границу, в том числе в связи с обучением и стажировкой, более 60 дней лицам, которым принимающая сторона предоставляет жилое помещение, обеспечивает питание и производит выплату денежного пособия на личные расходы, средний заработок по основному месту работы, начиная с 61-го дня, не сохраняется.

Наниматель обязан выдать командированному работнику аванс в иностранной валюте и (или) белорусских рублях до выезда в командировку и возместить следующие расходы:

- по проезду к месту служебной командировки и обратно;

- по найму жилого помещения;

- по проживанию вне места жительства (суточные);

- иные расходы, произведенные работником с разрешения или с ведома нанимателя.

Сумма аванса, подлежащая выдаче командированному работнику на возмещение расходов, перечисленных в пункте 8 настоящей Инструкции, рассчитывается исходя из норм оплаты командировочных расходов при служебных командировках за границу, установленных законодательством Республики Беларусь, и с учетом расходов, предусмотренных настоящей Инструкцией.

В отношении служебных командировок за пределы Республики Беларусь законодательством установлено два критерия:

1) валюта аванса: работник должен быть обеспечен авансовой суммой в иностранной валюте и (или) белорусских рублях до выезда в командировку (п 8 Инстр № 115). Аванс в иностранной валюте может быть выдан в валюте, которая закреплена нормами расходов по служебной командировке, либо в другой валюте, например, в валюте страны командирования. Например, при направлении в страны Европейского Валютного Союза аванс может быть выдан в евро или в валюте, в которой установлены нормы (в долларах).

К отчету об израсходованных суммах иностранной валюты необходимо приложить чеки, подтверждающие совершение валютно-обменных операций.

Окончательный расчет между нанимателем и командированным работником проводится в иностранной валюте, в которой получен аванс. (п. 32 Инстр № 185)

2) размер аванса: сумма аванса, подлежащая выдаче командированному работнику на перечисленные расходы, рассчитывается исходя из установленных в соответствии с законодательством норм (за проезд, проживание вне места жительства (суточные) и по найму жилого помещения), а также с учетом иных расходов, предусмотренных [Инструкцией](consultantplus://offline/ref=CBF52DDEACC7D041C4FF8BF6E8656DF2B38AB1BFA899B2EF94AF38693F4B39EF0823B2BEB04329639C1856A546h3RDO) N 115, а при однодневных командировках размер аванса, выдаваемого в иностранной валюте, составляет 50% установленной нормы страны командирования (п. 24 [Инструкцией](consultantplus://offline/ref=CBF52DDEACC7D041C4FF8BF6E8656DF2B38AB1BFA899B2EF94AF38693F4B39EF0823B2BEB04329639C1856A546h3RDO) N 115).

Наличная иностранная валюта на расходы, связанные со служебными командировками работников за границу, может выдаваться из кассы организации за счет:

- возврата ранее полученных со счета в иностранной валюте и выданных на эти цели средств, хранящихся в кассе, в пределах установленного лимита ([п. 3](consultantplus://offline/ref=49020720A29D406882FB2EBEC7A9157B550C562E9C04160C36538EC0DC03D729A641A4B3ADA3754937C3FA47ADh1F6Q)8 Инструкции N 158;

- получения уполномоченным лицом (как правило, кассиром) в обслуживающем банке денежных средств, имеющихся на валютном счете.

[Постановление](file:///D:/Прохорова/рабочая/kbu_o/Temp/9623.htm#a41)м № 7 «Об установлении норм оплаты командировочных расходов при служебных командировках за границу» установлено, что возмещение суточных при проезде по территории иностранного государства и за время пребывания командированного работника за границей 60 и менее дней осуществляется в размерах норм суточных, установленных законодательством Республики Беларусь для работников, направляемых в командировки.

В случае нахождения работника в командировке за границей более 60 дней выплата суточных, начиная с 61-го дня, осуществляется в размерах норм суточных, установленных законодательством Республики Беларусь для работников загранучреждений Республики Беларусь и других категорий работников при командировках в пределах государства, где находится загранучреждение (далее - по нормам, установленным при командировках в пределах государства пребывания).

Выплата аванса на служебную командировку может быть осуществлена нанимателем в безналичном порядке при приобретении билетов на проезд к месту служебной командировки. В этом случае полученные на основании произведенной оплаты документы на проезд для целей бухгалтерского учета признаются денежными документами. В других случаях может производиться предварительная оплата при бронировании мест в гостиницах также в безналичном порядке.

Выдача наличной иностранной валюты из касс юридических лиц, подразделений, индивидуальных предпринимателей производится по:

* расходному кассовому ордеру [формы КО-2в](consultantplus://offline/ref=1E4FB94CAF4F03F68214F9881E8BD08D7F59146471ECD8B2553F8C76996D628A57C9470218D7C9381692DE05u1n8N);
* платежной ведомости с последующим проставлением на ней реквизитов расходного кассового ордера либо приложением расходного кассового ордера на общую сумму выплаченной наличной иностранной валюты по платежной ведомости (ведомостям) без составления расходного кассового ордера на каждого получателя.

Использование средств в иностранной валюте, полученных на расходы при служебных командировках за границу, на другие цели не допускается. ([п. 50](consultantplus://offline/ref=49020720A29D406882FB2EBEC7A9157B550C562E9C04170139558AC0DC03D729A641A4B3ADA3754937C3FA40A8h1F0Q) Инструкции N 115

В случае, если по уважительной причине по завершении расчетов по командировке необходимая сумма в иностранной валюте подлежит выплате в Республике Беларусь работнику, командированному за границу, то указанная сумма по решению нанимателя может быть выплачена как в иностранной валюте, так и в белорусских рублях по курсу Национального банка Республики Беларусь на дату авансового отчета. Окончательный расчет с командированным работником должен быть произведен не позднее 30 дней с момента представления авансового отчета (п. 51 Инстр № 115).

Кроме того, работникам, названным в [ч. 1](consultantplus://offline/ref=D7169DA895AE185F7EC4E263485BA911CFAA870533F90F8B755320FD648EEA37018536D2A8A4ABA6636A51AA92j7R0O), [2 п. 32](consultantplus://offline/ref=D7169DA895AE185F7EC4E263485BA911CFAA870533F90F8B755320FD648EEA37018536D2A8A4ABA6636A51AA92j7R1O) Инструкции N 115, выдаются авансы в иностранной валюте на расходы за границей по:

- приобретению горюче-смазочных материалов;

- оплате за стоянку;

- оплате дорожных, таможенных сборов;

- страхованию автотранспорта и гражданской ответственности перевозчика;

- вынужденному мелкому ремонту.

**Тема 17 Отчет подотчетного лица**

1. Отчет подотчетного лица об израсходованных суммах в пределах республики
2. Отчет подотчетного лица об израсходованных суммах по заграничным командировкам
3. **Отчет подотчетного лица об израсходованных суммах в пределах республики**

Командированные работники, получившие наличные деньги под отчет на расходы, связанные со служебными командировками, обязаны предъявить в бухгалтерию организации авансовый отчет об израсходованных суммах и возвратить в кассу неиспользованные наличные деньги не позднее трех рабочих дней по истечении срока, на который они выданы, или со дня возвращения из командировки, исключая день прибытия,

Сроки представления работником в бухгалтерию организации заполненного отчета об израсходованных суммах отсчитываются со дня возвращения работника из служебной командировки, исключая день прибытия, и составляют:

1) не позднее 3 рабочих дней (для работников подразделений юридического лица, расположенных в населенных пунктах вне места нахождения юридического лица, представляющими отчет в бухгалтерскую службу юридического лица, - не позднее 5 рабочих дней):

- если аванс на командировочные расходы выдавался наличными деньгами ([ч. 6 п. 37](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33CEBD0904496FA5D102A38BA15AFD8903197E1F9289AB7618g2FEQ) Инструкции N 107);

- если работнику перечислен аванс на корпоративную (личную) карточку и в дальнейшем карточка использовалась исключительно для получения наличных денег ([ч. 3 п. 37](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33CEBD0904496FA5D102A38BA15AFD8903197E1F9289AB7618g2FBQ) Инструкции N 107);

- если работник получил денежные средства частично наличными, а частично посредством зачисления на корпоративную (личную) карточку и в дальнейшем карточка использовалась исключительно для получения наличных денег ([абз. 2 ч. 7 п. 37](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33CEBD0904496FA5D102A38BA15AFD8903197E1F9289AB7618g2F0Q) Инструкции N 107);

2) не позднее 15 рабочих дней:

- если работнику перечислен аванс на корпоративную (личную) карточку и он расходовал денежные средства, как в безналичной, так и в наличной форме ([ч. 4 п. 37](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33CEBD0904496FA5D102A38BA15AFD8903197E1F9289AB7618g2FCQ) Инструкции N 107);

- если работнику перечислен аванс на корпоративную (личную) карточку и он расходовал денежные средства в безналичной форме ([ч. 5 п. 37](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33CEBD0904496FA5D102A38BA15AFD8903197E1F9289AB7618g2FDQ) Инструкции N 107);

- если работник получил денежные средства частично наличными, а частично посредством зачисления на карт-счет корпоративной (личной) карточки и в дальнейшем денежные средства с карточки использовались в безналичной форме либо как в безналичной, так и в наличной форме ([абз. 3 ч. 7 п. 37](consultantplus://offline/ref=919D8A42E5A841DED76BDCAD8E21FEF58B4643BC33CEBD0904496FA5D102A38BA15AFD8903197E1F9289AB721Ag2FFQ) Инструкции N 107).

Суммы, полученные под отчет, по которым в установленные сроки не представлены документы и отчеты об их расходовании, не сданы неизрасходованные остатки таких сумм и в пределах 30-дневного периода со дня истечения указанного срока источником выплаты таких сумм не принято распоряжение об удержании задолженности по ним, считаются доходом работника.

К авансовому отчету по командировке в пределах Республики Беларусь должны быть приложены следующие документы (

- командировочное удостоверение с заверенными отметками о дне прибытия и дне выбытия из места командирования. Если работник командирован в разные населенные пункты, отметки о дне прибытия и дне выбытия делаются в каждом пункте. Отметки о прибытии и выбытии заверяются печатью (штампом) с наименованием организации, в которую был командирован работник;

- проездные документы в оригинале, подтверждающие фактические расходы по проезду к месту командировки и обратно;

- оплаченные счета, квитанции или другие документы, подтверждающие фактические расходы по найму жилого помещения и иные расходы;

- отчет о проделанной работе (по требованию нанимателя).

Заполненный подотчетным лицом авансовый отчет с указанием приложенных документов по произведенным расходам и сумм представляется руководителю на утверждение. Представляет его, как правило, работник бухгалтерской службы после проверки данных, содержащихся в отчете, затем отчет поступает в бухгалтерскую службу для обработки и отражения в соответствующих регистрах бухгалтерского учета для формирования отчетных данных.

Оплата всех понесенных расходов производится по представлению подтверждающих документов и отчета о проделанной работе.

**Оплата проезда**

Командированному работнику возмещаются фактические расходы по проезду транспортом общего пользования (кроме такси) к месту служебной командировки и обратно к месту постоянной работы по фактическим затратам на основании подлинных проездных документов, включая расходы на оплату услуг по оформлению проездных документов (бронирование и предварительная продажа билетов, комиссионные сборы), расходы за пользование постельными принадлежностями при наличии подтверждения их оплаты. Подлежит возмещению также стоимость набора питания, включенная в цену проездного документа.

В случае отсутствия подлинных проездных документов расходы по проезду, возмещаются на основании документов, подтверждающих факт проезда работника, либо в размере минимальной стоимости проезда независимо от используемого вида транспорта. Размер минимальной стоимости проезда определяется с учетом рекомендуемых норм расстояний перевозок пассажиров и грузов между населенными пунктами Республики Беларусь и тарифа за 1 км проезда при перевозке пассажиров поездами на региональных линиях экономкласса, установленных в соответствии с законодательством. Рекомендуемые нормы расстояний перевозок пассажиров и грузов между населенными пунктами Республики Беларусь, утверждены приказом Минтранса РБ от 12.04.2012 № 175-ц.

Подтверждающими документами в оригинале для возмещения работнику стоимости проезда являются проездные билеты, счета, квитанции, а при приобретении электронного билета - посадочный талон и электронный билет, распечатанный на бланке строгой отчетности.

**Оплата расходов по найму жилого помещения** производится согласно отметок в командировочном удостоверении о дне прибытия в место командирования и дне выбытия из места командирования, в размере стоимости представленных подлинных документов (чеков с приложенными счетами, квитанций к приходному кассовому ордеру, договорами при проживании у ИП и других документов), подтверждающих оплату расходов, но не выше стоимости одноместного номера (одного места в номерах с количеством мест для проживания два и более). В отдельных случаях, учитывая задания, выполняемого работником, возмещение расходов за проживание в номерах высшего разряда (категории) допускается с разрешения нанимателя. Командированному работнику при представлении подтверждающих документов возмещаются расходы по бронированию мест в гостинице и стоимость дополнительных услуг, не включенных в стоимость номера (телевизора, холодильника и других предметов культурно-бытового назначения, включенных в состав оборудования гостиничного номера). Данные расходы подлежат возмещению на основании подлинных документов, подтверждающих оплату дополнительных услуг.

Без представления подлинных документов, подтверждающих оплату расходов по найму жилого помещения, командированному работнику возмещаются расходы в [размере](consultantplus://offline/ref=A73314321708CD2614FC4A9E851A64D8EACC7EA2B5CF3E2C2DF1D842999FF800B8845AC47DD06DB871741F0997w2XEL), установленном законодательством, кроме случаев, когда командированному работнику предоставляется жилое помещение за счет принимающей стороны либо когда эти расходы оплачиваются направляющей стороной путем безналичного перечисления. При определении количества суток для оплаты расходов по найму жилого помещения время, составляющее менее половины суток, исключается, а равное половине суток и более - принимается за полные сутки.

Если работником не представлены документы, подтверждающие расходы по найму жилого помещения, то ему возмещаются расходы с даты прибытия в место служебной командировки и по дату выбытия из места командирования по нормам, устанавливаемых Министерством финансов Республики Беларусь.

Исключение составляют случаи, когда командированному работнику предоставляется жилое помещение за счет принимающей стороны либо когда эти расходы оплачиваются направляющей стороной путем безналичного перечисления.

При определении количества суток для оплаты расходов по найму жилого помещения время, составляющее менее половины суток, исключается, а равное половине суток и более - принимается за полные сутки.

Водителям и работникам, командированным вместе с ними, останавливающимся в соответствии с графиком движения в пути следования на отдых и не представившим оплаченных счетов, расходы по найму жилого помещения за время нахождения в пути подлежат возмещению на общих основаниях.

**Суточные**

Суточные выплачиваются за все дни командировки, а также за время нахождения в пути для возмещения расходов за проживание вне места жительства, для покрытия дополнительных личных расходов в размерах, устанавливаемых Министерством финансов Республики Беларусь.

При однодневных служебных командировках и служебных командировках в такую местность, откуда имеется возможность ежедневно возвращаться к месту жительства размер суточных устанавливается также определенных Министерством финансов Республики Беларусь. Количество дней для оплаты суточных определяется по отметкам в командировочном удостоверении, включая день выбытия и прибытия.

Суточные за выходные дни не возмещаются, если командированный работник использовал их в месте командировки до начала или после ее окончания ([п. 8](consultantplus://offline/ref=2BEA82AA368958FFC722BE579AB194A6E9D936B9F2177FCD60E8D97EDDD7DBFAEDC466650BF5F90262F28471D1y1H) Инструкции о возмещении расходов при служебных командировках).

**Иные расходы,** произведенные работником оплачиваются с разрешения или ведома нанимателя. К ним относятся:

- расходы по междугородным телефонным переговорам возмещаются командированному работнику лишь в случаях, когда они производились в интересах выполнения служебного задания, на основании соответствующих квитанций (счетов).

- расходы, связанные с приобретением топлива.

- расходы по оплате провоза багажа сверх нормы бесплатного провоза, проезда транспортных средств по платным автомобильным дорогам, платных стоянок, услуг связи, стоимости завтрака, предоставляемого гостиницей).

Перед направлением в служебную командировку работник вправе согласовать с нанимателем вопрос о дополнительных расходах, которые будут понесены им в период служебной командировки. Законодательством не установлено, в какой форме - письменной или устной - следует получить разрешение на дополнительные расходы, связанные со служебной командировкой. Для возмещения дополнительных расходов (наряду с расходами на проезд, по найму жилого помещения и суточными), произведенных в служебной командировке с разрешения или с ведома нанимателя, работник должен приложить к авансовому отчету документы, подтверждающие расходы по приобретению (поступлению, изготовлению, выполнению) продукции (товаров, работ, услуг), это:

- квитанция к приходному кассовому ордеру [формы КО-1](consultantplus://offline/ref=7DEC4CCC39FA5D161326E4297FEA9349727F6AD9EEFAE58CD42A942B553FB9910E8553790409DAAD573F29E4o0R5O), квитанция [формы КВ-1](consultantplus://offline/ref=7DEC4CCC39FA5D161326E4297FEA9349727F6AD9EEF2EA8ED024942B553FB9910E8553790409DAAD573F29E5o0R5O), квитанция [формы 20-фс](consultantplus://offline/ref=7DEC4CCC39FA5D161326E4297FEA9349727F6AD9EEF2EA8ED024942B553FB9910E8553790409DAAD573F29E6o0RFO), другие приходные документы, утвержденные в соответствии с законодательством;

- кассовый чек (его копия, заверенная руководителем юридического лица), содержащий номер, наименование юридического лица, инициалы, фамилию индивидуального предпринимателя, дату продажи (выполнения работы, оказания услуги), наименование, количество и цену товара (выполнения работы, оказания услуги), сумму, идентификатор кассира ([п. 37](consultantplus://offline/ref=7DEC4CCC39FA5D161326E4297FEA9349727F6AD9EEFAE48FD421942B553FB9910E8553790409DAAD573F28E7o0R4O) Инструкции N 4);

- товарный чек (в случае отсутствия в кассовом чеке указанных реквизитов, подтверждающих расходы по приобретению товаров), содержащий номер, наименование юридического лица, дату продажи (выполнения работы, оказания услуги), наименование, количество и цену товара (выполнения работы, оказания услуги), сумму, подписанную лицом, непосредственно осуществившим отпуск товаров с указанием его должности, фамилии, отчества;

- квитанция о приеме наличных денежных средств при продаже товаров (выполнении работ, оказании услуг) без применения кассовых суммирующих аппаратов и (или) специальных компьютерных систем и платежных терминалов;

- и другие документы.

Неизрасходованные суммы аванса работник должен возвратить в кассу организации. Документами, подтверждающими факт возврата подотчетным лицом неиспользованных наличных денежных средств в национальной валюте, являются приходный кассовый ордер [формы КО-1](consultantplus://offline/ref=6DB7094A2D1FF4F4A59D70358E6F972DEF37D3B7BD1CAB59FA6B8609BEEF93C2510C53AC26211CCD174D59A1v7RAO) и квитанция к нему. Указанные документы подлежат составлению в момент совершения хозяйственной операции.

Перерасход по авансовому отчету о командировочных расходах погашается путем выдачи по расходному кассовому ордеру [КО-2](consultantplus://offline/ref=6DB7094A2D1FF4F4A59D70358E6F972DEF37D3B7BD1CAB59FA6B8609BEEF93C2510C53AC26211CCD174D59A8v7R4O) либо путем перечисления на личную карточку работника.

**2.Отчет подотчетного лица об израсходованных суммах по заграничным командировкам**

Отчет об израсходованных суммах аванса по возвращения из командировки подотчетное лицо обязано представить в бухгалтерию и возвратить в кассу неиспользованную наличную иностранную валюту. К отчету должны быть приложены оригиналы документов, подтверждающих командировочные расходы. Сроки представления авансового отчета отсчитываются со дня возвращения работника из служебной командировки, исключая день прибытия, аналогичны срокам, установленным для командировок по территории республики.

Письменный отчет об итогах выполнения задания по служебной командировке в 10-дневный срок со дня прибытия ([п. 47](consultantplus://offline/ref=7DEC4CCC39FA5D161326E4297FEA9349727F6AD9EEF2EC8ED4269A765F37E09D0C825C26130E93A1563F29E40CoAR6O) Инструкции N 115).

Отчет об израсходованных суммах составляется в валюте, в которой получен аванс с последующим пересчетом в белорусские рубли по установленному Национальным банком курсу на дату составления отчета.

При составлении отчета об израсходованных суммах за полученные белорусские рубли работник прилагает к нему чеки кассового суммирующего аппарата либо специальной компьютерной системы, полученные им в обменном пункте (кассе банка), свидетельствующие о покупке иностранной валюты. В этом случае в отчет включаются расходы в валюте произведенных операций с использованием курса обменного пункта (кассы банка), в котором работником была приобретена иностранная валюта за белорусские рубли.

Заполненный отчет о расходовании полученного аванса проверяется работником бухгалтерской службы на правильность его оформления, заполнения всех необходимых реквизитов, соответствие понесенных расходов назначению выданного аванса. Неизрасходованные суммы аванса работник должен возвратить в кассу организации в сроки, установленные для представления отчета об израсходованных суммах. Задолженность, подлежащая возврату, по решению нанимателя может быть выплачена как в иностранной валюте, так и в белорусских рублях по курсу Национального банка Республики Беларусь на дату авансового отчета. Не позднее 30 дней с момента представления отчета наниматель обязан произвести окончательный расчет с работником (п. 51 Инстр № 15).

Командировочные расходы, произведенные работником в иностранной валюте за счет выданного аванса в белорусских рублях, пересчитываются в белорусские рубли по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату составления авансового отчета.

**Возмещение расходов за проживание**

Возмещение расходов по найму жилого помещения осуществляется в пределах норм возмещения расходов по найму жилого помещения в сутки, установленных законодательством Республики Беларусь при обязательном представлении подтверждающих документов в оригинале (например, счета за проживание, кассового чека и др.).

Командированному работнику за пределы республики расходы по бронированию мест в гостиницах, а также стоимость завтрака, включенная в счет за наем жилого помещения, возмещается в пределах норм расходов по найму жилого помещения. При этом возмещение суточных осуществляется не зависимо от включения стоимости завтрака в счет за проживание. (п. 15 Инструкции № 115)

При предоставлении принимающей стороной за свой счет жилого помещения возмещение расходов по найму жилого помещения не производится. (п. 17 Инструкции № 115)

При командировании работников за границу оплата расходов по найму жилого помещения (исключая время нахождения в пути) при отсутствии подтверждающих документов осуществляется в размере 5 % от предельной нормы расходов по найму жилого помещения за исключением случая, когда жилое помещение предоставляется командированному работнику за счет принимающей стороны ([п. 16](consultantplus://offline/ref=49020720A29D406882FB2EBEC7A9157B550C562E9C04170139558AC0DC03D729A641A4B3ADA3754937C3FA40A8h1F7Q) Инструкции N 115).

**Возмещение суточных**

Суточные возмещаются командированным работникам для покрытия дополнительных личных расходов за проживание вне места жительства (например, расходов на питание). Сумма суточных включается в сумму аванса. Возмещение суточных при проезде по территории иностранного государства и за время пребывания командированного работника за границей 60 и менее дней осуществляется в размерах норм суточных, установленных законодательством Республики Беларусь для работников, направляемых в краткосрочные командировки. Суточные возмещаются в размерах, предусмотренных нормами оплаты командировочных расходов при служебных командировках за границу, утвержденными Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 января 2001 г. № 7

В случае нахождения работника в командировке за границей более 60 дней выплата суточных, начиная с 61-го дня, осуществляется в размерах норм суточных, установленных для работников загранучреждений Республики Беларусь и других категорий работников при командировках в пределах государства, где находится загранучреждение.

Возмещение суточных за время пребывания командированного работника за границей производится:

- в иностранной валюте - за время пребывания командированного работника за границей с включением дня отъезда из Республики Беларусь и дня прибытия в Республику Беларусь по нормам, установленным для государства, в которое направлен работник в командировку ([п. 22](consultantplus://offline/ref=49020720A29D406882FB2EBEC7A9157B550C562E9C04170139558AC0DC03D729A641A4B3ADA3754937C3FA40ABh1F1Q) Инструкции N 115);

- в белорусских рублях - за время следования по территории Республики Беларусь до дня отъезда из Республики Беларусь либо после дня прибытия в Республику Беларусь по нормам, установленным законодательством Республики Беларусь по оплате служебных командировок в пределах Республики Беларусь ([ч. 3 п. 22](consultantplus://offline/ref=49020720A29D406882FB2EBEC7A9157B550C562E9C04170139558AC0DC03D729A641A4B3ADA3754937C3FA40A8h1F4Q) Инструкции N 115).

Днем отъезда (выбытия) из Республики Беларусь считается день отправления (выезда) пассажирского транспорта, которым работник направлен в командировку из Республики Беларусь, а днем прибытия в Республику Беларусь - день приезда указанного транспорта в Республику Беларусь согласно проездным документам. При отправлении транспорта до 24 часов включительно днем отъезда (выбытия) считаются текущие сутки, а с 0 часов и позднее - последующие сутки.

Суточные выплачиваются только за время нахождения в пути, если принимающая сторона согласно приглашению берет на себя расходы, связанные с обеспечением командированного за границу работника питанием, транспортом и иностранной валютой на личные расходы ([п. 25](consultantplus://offline/ref=2BEA82AA368958FFC722BE579AB194A6E9D936B9F21177CE63ECD223D7DF82F6EFC3693A1CF2B00E63F285731FD1y5H) Инструкции о служебных командировках за границу).

В случаях, если работники, направленные в командировки, не обеспечиваются питанием, суточные выплачиваются в полном объеме, если принимающая сторона берет на себя расходы только по обеспечению одноразовым питанием - в размере 70 процентов, двухразовым - в размере 30 процентов от нормы, установленной для государства, в которое направлен работник в командировку. (

**Прочие расходы**

Командированному за границу работнику на основании оригиналов подтверждающих документов возмещаются: комиссионные по обмену в банке чека или одного вида иностранной валюты на другой, за совершение операций с использованием банковских платежных карточек, расходы по получению служебного паспорта гражданина Республики Беларусь, виз, страхованию от несчастных случаев и болезней на время поездки за границу, по оплате обязательного сбора (пошлины), взимаемого с граждан в аэропортах. Если служебная командировка за границу отменена по независящим от командируемого работника причинам, то расходы по оформлению виз, стоимости установленного перевозчиком тарифа при возврате приобретенных проездных билетов, за исключением расходов по получению служебного паспорта гражданина Республики Беларусь, возмещаются ему на основании подтверждающих документов в оригинале (счета, квитанции и т.п.), ([п. 30](consultantplus://offline/ref=BEFD3BF03E55584BDE0EEDBBD2B63CCC370415E1F1AB117F2B6856B68500E73E0F994C0D1BD2DCE7FDD882D332EFyFH) Инструкции о служебных командировках за границу).

**18. Учет расчетов с подотчетными лицами**

1. Синтетический и аналитический учет расчетов с подотчетными лицами.
2. Переоценка дебиторской задолженности и обязательств по расчетам с подотчетными лицами, выраженных в иностранной валюте.

**1.Синтетический и аналитический учет расчетов с подотчетными лицами**

Учет расчетов с подотчетными лицами ведется на активно-пассивном субсчете 160 «Расчеты с подотчетными лицами». На этом субсчете учитываются расчеты с лицами, работающими в организации, по выдаваемым им денежным средствам под отчет на предстоящие расходы в целях, установленных законодательством (на расходы, связанные с командировками, для осуществления расчетов наличными денежными средствами).

По дебету счета 16 учитываются суммы авансов, выданные в подотчет, по кредиту – суммы расходов, произведенные подотчетными лицами, списанные на основании авансовых отчетов, и суммы остатков от авансов, возвращенные подотчетными лицами в кассу организации. Дебетовый остаток этого субсчета означает сумму задолженности подотчетных лиц организации, кредитовый - сумму задолженности организации перед работниками по произведенным ими расходам.

Корреспонденция счетов основных бухгалтерских операций по учету расчетов с подотчетными лицами

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Таблица | | | | |
| № п/п | Содержание операции | Дебет | | Кредит |
|  | Выдача подотчет талонов на бензин, бланков трудовых книжек и вкладышей к ним и др. | [160](187147.htm#a37) | [132](187147.htm#a36) | |
|  | Выдача денежных средств из кассы организации подотчетным лицам (в подотчет, а также в погашение задолженности организации по авансовым отчетам) | 160 | [120](187147.htm#a38), 121 | |
|  | Выдача подотчетному лицу наличной иностранной валюты с текущего или специального валютного счета | 160 | 101, 118 | |
|  | Перечисление на карт-счет работника-подотчетного лица суммы денежных средств на расходы, связанные с командировками, в том числе на расходы, связанные с деятельностью организации | 160 | 100, 101, 111, 118 | |
|  | Возврат неиспользованных подотчетных сумм с карт-счета подотчетного лица в кассу | 120, 121 | 160 | |
|  | Представление авансового отчета об израсходованных подотчетных суммах:  - на приобретение материальных ценностей | [063, 064](187147.htm#a28) | 160 | |
|  | - израсходованы суммы согласно отчетам подотчетных лиц | [080](187147.htm#a29), 082, 200, 202, 203, 211 | 160 | |
|  | Переоценена дебиторская задолженность (при возникновении курсовой разницы иностранной валюты) | 160 | [237](187147.htm#a27) или 410 | |
|  | Переоценена кредиторская задолженность (при возникновении курсовой разницы иностранной валюты) | [237](187147.htm#a27) или 410 | 160 | |
|  | Возвращен подотчетным лицом остаток аванса в кассу организации | 120, 121 | 160 | |
|  | Удержание из заработной платы работника невозвращенного остатка подотчетных сумм (в пределах, предусмотренных законодательством) | [180](187147.htm#a22) | 160 | |
|  | Денежные средства, поступившие на бюджетный счет распорядителя средств на восстановление финансирования от подотчетных лиц | 100, 101, 102 | 140, 230 | |

Аналитический учет расчетов с подотчетными лицами ведется в м-о 8 (накопительной ведомости по расчетам по расчетам с подотчетными лицами формы 386). Записи операций в м-о 8 осуществляются на основании расходных ордеров по суммам, выданным под отчет, и авансовых отчетов об израсходованных суммах. Учет ведется линейно-позиционным способом. Он заключается в том, что по каждой строке указывается фамилия, имя, отчество подотчетного лица и построчно заносятся суммы, выданные ему в подотчет, суммы произведенных расходов, а также возвращенная им в кассу неиспользованная сумма аванса. По окончанию месяца подводятся итоги по всем графам и строкам м-о 8, в том числе и по графе вторые записи. Итоги оборотов по субсчету 160 в корреспонденции с другими субсчета из м-о 8 заносятся в книгу «Журнал-главная». Сальдо на начало и конец отчетного периода по субсчету 160 отражается в развернутом виде в книге «Журнал-главная» и в Бухгалтерском балансе. Учет операции по расчетам с подотчетными лицами, осуществляемые за счет внебюджетных источников ведется в отдельном регистре (накопительной ведомости по расчетам по расчетам с подотчетными лицами формы 386).

**2.Переоценка дебиторской задолженности и обязательств по расчетам с подотчетными лицами, выраженных в иностранной валюте**.

Операции с активами и обязательствами, стоимость которых выражена в иностранной валюте, следует отражать в бухгалтерском учете согласно правилам, сформулированным в Декрете Президента Республики Беларусь от 30.06.2000 N 15 "О порядке проведения переоценки имущества и обязательств в иностранной валюте при изменении Национальным банком курсов иностранных валют и отражения в бухгалтерском учете курсовых разниц" (в редакции от 29.05.2009) (далее - Декрет N 15).

В бюджетных организациях к таким активам относятся денежные средства на валютных счетах в банках, в кассах организаций; дебиторская задолженность по расчетам с покупателями и заказчиками за товары (работы, услуги), с работниками организации по подотчетным суммам, по расчетам с другими дебиторами, а к обязательствам - кредиторская задолженность по расчетам с поставщиками и подрядчиками за товары (работы, услуги), с работниками организации по подотчетным суммам, по расчетам с другими кредиторами.

Возникающие при переоценке активов (имущества) и обязательств в иностранной валюте курсовые разницы относятся на увеличение или уменьшение источников финансирования.

При переоценке активов и обязательств на дату составления бухгалтерской отчетности следует знать, что датой составления бухгалтерской отчетности считается последний календарный день в отчетном периоде

Если дебиторская задолженность и обязательства (кредиторская задолженность) по расчетам с работниками по подотчетным суммам выражены в иностранной валюте, они подлежат переоценке при изменении Национальным банком курсов иностранных валют на дату совершения операции (полного или частичного погашения дебиторской или кредиторской задолженности), а также на дату составления отчетности.

Курсовые разницы, возникающие в результате переоценки, относятся на увеличение (уменьшение) бюджетного финансирования и источников внебюджетных средств.

Переоценена дебиторская задолженность (при возникновении курсовой разницы в иностранной валюты) отражается в учете:

на сумму положительных курсовых разниц:

Д-т субсч. 160 "Расчеты с подотчетными лицами"

К-т субсч. 140 "Расчеты по финансированию из бюджета", 230 "Финансирование из бюджета", 237 "Прочие источники", 410 "Прибыли и убытки";

на сумму отрицательных курсовых разниц:

Д-т субсч. 140 "Расчеты по финансированию из бюджета", 230 "Финансирование из бюджета", 237 "Прочие источники", 410 "Прибыли и убытки"

К-т субсч. 160 "Расчеты с подотчетными лицами".

При переоценке кредиторской задолженности составляются обратные бухгалтерские записи.

**Тема 19 Учет расчетов по специальным видам платежей**

1. Расчеты с родителями за питание детей в организациях дошкольного образования
2. Расчеты с родителями за обучение детей в школах искусств
3. Расчеты с родителями, обязанными возмещать затраты на содержание детей, находящихся на государственном обеспечении.
4. Порядок расчета и взимания платы за пользование общежитиями государственных учреждений образования.
5. Синтетический и аналитический учет расчетов с родителями
6. Синтетический и аналитический учет расчетов с лицами, проживающими в общежитиях государственных учреждений образования

**1. Расчеты с родителями за питание детей в организациях дошкольного образования**

Учреждения образования, которые обеспечивают получение дошкольного, общего среднего, специального образования, предоставляют питание в соответствии с установленными нормами питания и денежными нормами расходов на питание для соответствующих категорий обучающихся, утвержденными [Постановлением](consultantplus://offline/ref=49020720A29D406882FB2EBEC7A9157B550C562E9C04140A3B518AC0DC03D729A641hAF4Q) Совета Министров Республики Беларусь от 07.04.2011 № 317. Нормы питания разработаны по группам и видам продуктов питания в зависимости от возрастной группы детей, длительности их пребывания в дошкольном учреждении, его профиля, а также утверждены денежные нормы расходов на питание.

Размер и порядок взимания платы за питание детей в учреждениях дошкольного образования определен Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 29.02.2008 N 307 (далее - Постановление N 307). Плата родителей (законных представителей) за питание детей в учреждениях дошкольного образования, финансируемых за счет средств республиканского и (или) местного бюджетов, взимается в размере 60 процентов от действующих денежных норм расходов на питание в день на одного воспитанника в зависимости от возраста детей, вида и режима работы дошкольного учреждения (п. 1.1 Пост № 307).

Плата за питание детей в дошкольных учреждениях (в том числе в разновозрастной группе) взимается в зависимости от установленных денежных норм расходов на питание в день на одного ребенка в соответствующей возрастной группе, которая формируется ежегодно до 1 сентября.

Плата за питание детей в детских дошкольных учреждениях не взимается (п. 1.2 Пост № 307.):

- с родителей (законных представителей), имеющих детей-инвалидов, детей, страдающих онкологическими заболеваниями, больных туберкулезом, инфицированных вирусом иммунодефицита человека;

- с членов семей военнослужащих, лиц начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, погибших (умерших) при исполнении воинского или служебного долга в Афганистане или в других государствах, где велись боевые действия, а также умерших вследствие ранения, контузии, увечья или заболевания, полученных в период боевых действий;

- с членов семей военнослужащих, лиц начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, органов и подразделений по чрезвычайным ситуациям, органов финансовых расследований Комитета государственного контроля Республики Беларусь, погибших при исполнении обязанностей военной службы (служебных обязанностей), а также умерших в период прохождения военной службы (службы) вследствие ранения, контузии, увечья или заболевания, непосредственно связанных со спецификой несения военной службы (службы).

Плата за питание снижается на 50% для семей:

- имеющих трех и более детей дошкольного и школьного возраста (школьников);

- проживающих на территории радиоактивного загрязнения в зоне последующего отселения, в зоне с правом на отселение и в зоне проживания с периодическим радиационным контролем.

Родители (законные представители) подают в дошкольное учреждение заявление, в котором указывается основание для предоставления льготы (освобождения от платы либо ее снижения).

Решение об освобождении от платы за питание детей либо ее снижении принимается в течение пяти дней со дня подачи заявления.

Освобождение от платы за питание детей или ее снижение осуществляется на основании приказа руководителя дошкольного учреждения.

При расчете платы за питание детей не учитываются дни, когда дети не получали питания по причине их отсутствия в дошкольном учреждении.

Начисление платы за питание детей в дошкольных учреждениях производится в последний рабочий день каждого месяца на основании табеля учета посещаемости детей.

Оплата питания детей осуществляется родителями (законными представителями) ежемесячно не позднее 25-го числа текущего месяца для зачисления на текущий бюджетный счет управлений (отделов) образования либо организаций (балансовый счет 3642 "Прочие средства распорядителей (получателей) бюджетных средств до востребования"). Поступившие на указанный счет средства не позднее 3 рабочих дней с даты их поступления и не позднее последнего рабочего дня месяца перечисляются в доход республиканского или соответствующего местных бюджетов.

**2. Расчеты с родителями за обучение детей в школах искусств**

Дополнительное образование детей и молодежи в государственных детских школах искусств осуществляется в группа и (или) индивидуально за плату.

Расчет размера платы за получение дополнительного образования детей и молодежи в школах искусств производится ежемесячно в течение учебного года централизованными бухгалтериями управлений (отделов) культуры районных, городских исполнительных и распорядительных органов. Школы искусств до 1-го числа каждого месяца информируют управления (отделы) культуры о внесении платы за получение дополнительного образования детей и молодежи.

Взимание платы за обучение в школах искусств осуществляется в соответствии с [Положение](consultantplus://offline/ref=9FF85B104F324DB6972A9C8E391F11C78F7487A87EAE57798D64001590C65E11D98299A065A9CEEC89F750D94EKAN6N)м о порядке взимания платы за получение дополнительного образования детей и молодежи в государственных детских школах искусств, утвержденным Постановлением N 229 (далее - Положение N 229). Размер платы в месяц за обучение детей в школах искусств, финансируемых из местных бюджетов, дифференцирован в зависимости от типа школы, профиля обучения по видам искусства, вида музыкального инструмента, местонахождения школы (от 30% до 100% от базовой величины).

Плата за получение дополнительного образования детей и молодежи в школах искусств не взимается:

- с семей, которые получают государственное пособие на детей старше 3 лет;

- с малообеспеченных семей, которым назначена государственная адресная социальная помощь в виде ежемесячного социального пособия

- с семей военнослужащих, лиц начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, погибших (умерших) при исполнении воинского или служебного долга в Афганистане или других государствах, где велись боевые действия, а также умерших вследствие ранения, контузии, увечья или заболевания, полученных в период боевых действий;

- с семей военнослужащих, лиц начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, органов и подразделений по чрезвычайным ситуациям, органов финансовых расследований Комитета государственного контроля, погибших при исполнении обязанностей военной службы (служебных обязанностей), а также умерших в период прохождения военной службы (службы) вследствие ранения, контузии, увечья или заболевания, непосредственно связанных со спецификой несения военной службы (службы);

- с лиц, воспитывающих детей-инвалидов в возрасте до 18 лет;

- с семей, имеющих трех и более детей дошкольного и школьного возраста (школьников);

- с лиц, дети, которых являются победителями международных (Гран-при, дипломы I, II, III степени), республиканских (Гран-при, дипломы I степени) творческих конкурсов и фестивалей, олимпиад по предметам культуры и искусства, в течение двух лет со дня объявления детей победителями;

- с лиц, дети, которых награждены нагрудным знаком "Лаўрэат спецыяльнага фонду Прэзiдэнта Рэспублiкi Беларусь па падтрымцы таленавiтай моладзi".

Дети-сироты и дети, оставшиеся без попечения родителей, обучаются в школах искусств бесплатно.

Для освобождения от платы за обучение детей родители (законные представители) представляют в школу искусств документы, подтверждающие такое право.

На основании представленной школами искусств информации централизованные бухгалтерии управлений (отделов) культуры не позднее 10-го числа каждого месяца выписывают счета (квитанции) на внесение платы за получение дополнительного образования детей и молодежи за текущий месяц и направляют их в школы искусств для передачи законным представителям.

Плата за обучение вносится в отделения открытого акционерного общества "Сберегательный банк "Беларусбанк" до 25-го числа текущего месяца на текущие счета по учету бюджетных средств (балансовый счет 3642 "Прочие средства распорядителей (получателей) бюджетных средств до востребования") управлений (отделов) культуры, а документы, подтверждающие внесение платы, представляются в школу искусств.

**3.Расчеты с родителями, обязанными возмещать затраты на содержание детей, находящихся на государственном обеспечении**

Декретом Президента Республики Беларусь от 24.11.2006 N 18 "О дополнительных мерах по государственной защите детей в неблагополучных семьях" (далее - Декрет N 18) определено, что дети подлежат помещению на государственное обеспечение в случае, если установлено, что родители ненадлежаще выполняют свои обязанности по воспитанию и содержанию детей.

С[остав и размеры](#Par374) расходов государства на содержание детей, находящихся на государственном обеспечении, подлежащих возмещению в доход бюджета, определены Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 26 января 2009 г. № 94 и приведены в приложениях 1-16 названного постановления.

Обязанность возмещения расходов по содержанию детей возникает со дня помещения ребенка на государственное обеспечение, но не ранее дня принятия решения комиссии по делам несовершеннолетних об отобрании ребенка.

Прекращается обязанность по возмещения расходов после полного погашения расходов по содержанию детей, а также в случае смерти последнего родителя, являющегося обязанным лицом, объявления его умершим, признания безвестно отсутствующим, недееспособным либо в связи с наличием у родителя заболевания, предусмотренного перечнем заболеваний, при наличии которых родители не могут

За несовершеннолетних родителей расходы по содержанию детей возмещаются родителями, усыновителями этих несовершеннолетних родителей. При отсутствии родителей, усыновителей, а также в случае непогашения расходов по содержанию детей родителями (усыновителями) возмещение расходов осуществляется несовершеннолетними родителями после достижения совершеннолетия либо с момента приобретения ими до достижения совершеннолетия дееспособности в полном объеме.

Взыскателями расходов по содержанию детей, находящихся на государственном обеспечении являются:

- управления (отделы) образования - в случаях, когда дети находятся на государственном обеспечении в детских домах семейного типа, опекунских семьях, приемных семьях;

- детские интернатные учреждения, учреждения профессионально-технического, среднего специального, высшего образования - в случаях, когда дети находятся на государственном обеспечении в этих учреждениях.

Лицо, обязанное возмещать расходы, в трехдневный срок после помещения ребенка на государственное обеспечение должно подать заявление на удержание из заработной платы сумм возмещения. Для производства удержаний из заработной платы взыскатель направляет по месту работы обязанного лица информацию о сумме средств на содержание ребенка, подлежащих взысканию ежемесячно, номере текущего счета по учету бюджетных средств, а также своевременно информирует о последующих изменениях названной суммы. При этом родители (обязанные лица) обеспечивают полное исполнение ежемесячных обязательств по возмещению расходов по содержанию детей.

Если размер заработной платы и приравненных к ней доходов обязанного лица не позволяет ему в течение шести месяцев в полном объеме выполнять данные обязательства, обязанное лицо подлежит трудоустройству на новое место работы. В этом случае взыскатель обращается в суд с заявлением о взыскании с обязанного лица расходов по содержанию детей. При вынесении судебного постановления по указанному заявлению судом одновременно решаются вопросы трудоустройства обязанного лица.

В случае уклонения работающего обязанного лица от возмещения расходов по содержанию детей, указанные расходы взыскиваются с него на основании исполнительной надписи нотариуса.

Средства, перечисляемые родителями в добровольном порядке либо взысканные по судебному постановлению или исполнительной надписи нотариуса в счет возмещения расходов по содержанию детей, перечисляются на текущие счета получателей бюджетных средств:

- районных, городских, районных в городе отделов образования, отделов образования, через которые финансируются опекунские семьи, приемные семьи, детские дома семейного типа, иные учреждения, в которых находятся дети обязанных лиц;

- учреждений образования, финансируемых через управления образования облисполкомов, комитет по образованию Минского горисполкома, Министерство образования, иные республиканские органы государственного управления, в которых находятся дети обязанных лиц;

- домов-интернатов для детей-инвалидов с особенностями психофизического развития, в которых находятся дети обязанных лиц;

- домов ребенка, в которых находятся дети обязанных лиц.

Взыскатели обязаны ежемесячно отслеживать поступление указанных средств и до 30-го числа текущего месяца перечислять их в доход соответствующего бюджета, из которого финансируются расходы по содержанию учреждений, а также опекунских и приемных семей. При изменении подлежащих взысканию сумм расходов по содержанию детей и формы устройства ребенка на воспитание взыскатели расходов по содержанию детей должны в семидневный срок информировать об этом суд по месту жительства обязанных лиц.

Учреждения образования или управления образования, дома-интернаты, дома ребенка (получатели средств) ежемесячно до 30-го числа текущего месяца перечисляют полученные на текущие счета в счет возмещения расходов по содержанию детей в доход соответствующего бюджета, из которого финансируются расходы по содержанию учреждений, в которых находятся дети обязанных лиц, а также опекунских и приемных семей.

**4. Порядок расчета и взимания платы за пользование общежитиями государственных учреждений образования**

Наниматели жилых помещений в общежитии вносят плату за пользование жилым помещением, а также плату за жилищно-коммунальные услуги.

Плата за дополнительные услуги, предоставляемые проживающим в общежитии гражданам (обеспечение постельными принадлежностями, мебелью, стирка белья, прокат предметов культурно-бытового назначения и другое), осуществляется исходя из фактических затрат на оказание этих услуг.

Плата за коммунальные услуги производятся со дня заключения договора найма жилого помещения и исчисляется исходя из фактического потребления этих услуг в натуральном выражении на основании данных индивидуальных или групповых приборов учета, а при их отсутствии – на основании норм (нормативов) потребления, установленных местными исполнительными и распорядительными органами, а также тарифов на коммунальные услуги.

Плата вносятся нанимателем жилого помещения в общежитии за каждый истекший месяц не позднее 25-го числа следующего за ним месяца на основании платежных документов, представляемых не позднее 15-го числа организациями, осуществляющими начисление платы за жилищно-коммунальные услуги и платы за пользование жилым помещением, или в соответствии с договорами на поставку электрической энергии и газа.

В случае несвоевременного внесения платы за пользование жилым помещением в общежитии государственного учреждения образования, платы за жилищно-коммунальные услуги взимается пеня в размере 0,3 процента от суммы этих платежей за каждый день просрочки.

Наниматели, выбывающие из жилого помещения в общежитии, обязаны сдать по акту о сдаче жилого помещения жилое помещение в общежитии, а также все числящееся за ними имущество в надлежащем состоянии.

**Особенности платы за пользование жилым помещением в общежитии государственного учреждения образования**

Лица, обучающиеся в дневной форме получения образования, проживающие в общежитии государственного учреждения образования, вносят плату за пользование жилым помещением в общежитии государственного учреждения образования в следующих размерах:

Размер оплаты обучающихся за пользование общежитием государственных учреждений образования

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Учащиеся получающие общее среднее и специальное образование | Учащиеся, обучаю-щиеся  в ПТУ | Учащиеся, получающие среднее специальное образование | Студенты и слушатели подготовительных отделений ВУЗов | |
| размеры оплаты, кратные базовой величины, не зависимо от категории общежития | | | категория общежития | размеры оплаты, кратные базовой величины |
| 0,1 | 0,2 | 0,3 | 1 | 1,2 |
| 2 | 0,8 |
| 3 | 0,4 |

В государственных учреждениях образования места для проживания в общежитиях предоставляются бесплатно для обучающихся, которые относятся к одной из категорий:

1. детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, а также лиц из числа детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей;

2. детей-инвалидов в возрасте до восемнадцати лет, инвалидов I или II группы, кроме лиц, инвалидность которых наступила в результате противоправных действий, по причине алкогольного, наркотического, токсического опьянения, членовредительства;

3. лиц, страдающих онкологическими заболеваниями или больных туберкулезом;

4. лиц, являющихся членами семей военнослужащих и лиц начальствующего, рядового состава органов внутренних дел и органов государственной безопасности, ставшими инвалидами вследствие ранения, контузии, увечья или заболевания, полученных при:

- защите Отечества или исполнении обязанностей воинской службы в государствах, где велись боевые действия;

- при исполнении служебных обязанностей в районах боевых действий;

- при исполнении обязанностей военной службы (служебных обязанностей), погибших (умерших) при исполнении воинского или служебного долга в Афганистане или в других государствах, где велись боевые действия

5. обучающихся в специализированных лицеях, суворовских училищах, кадетских училищах, государственных средних школах – училищах олимпийского резерва, специальных общеобразовательных школах, вспомогательных школах, учреждении образования «Минский высший авиационный колледж»;

6. учащихся учреждений общего среднего образования, проживающих в сельских населенных пунктах.

Расходы на содержание общежитий государственных учреждений образования осуществляются за счет средств, выделяемых из республиканского и (или) местных бюджетов. Средства, поступающие от платы за пользование жилым помещением в общежитии государственного учреждения образования, подлежат возмещению в счет компенсации соответствующих расходов республиканского и (или) местных бюджетов и зачисляются через отделения открытого акционерного общества «Сберегательный банк «Беларусбанк» на текущие счета по учету бюджетных средств (балансовый счет 3642 «Прочие средства распорядителей (получателей) бюджетных средств до востребования») государственных учреждений образования.

Поступившие на указанные счета средства перечисляются государственными учреждениями образования не позднее трех рабочих дней с даты их поступления и не позднее последнего рабочего дня месяца в доход республиканского и (или) местных бюджетов, из которых финансируется содержание общежития.

Дети-сироты, дети, оставшиеся без попечения родителей, лица из числа детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, обучающиеся в дневной форме получения образования в государственных учреждениях образования, не имеющих общежития, имеют право на получение денежной компенсации расходов за проживание по договору найма жилого помещения на период обучения в следующих размерах:

* в г. Минске - 3 базовые величины;
* в других населенных пунктах - 2 базовые величины.

Названные размеры возмещения расходов за проживание предусмотрены Постановлением № 840 (п.1.7.), утвердившим нормы обеспечения детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей.

**5.Синтетический и аналитический учет расчетов с родителями**

Учет расчетов с родителями ведется на субсчете 172 "Расчеты по специальным видам платежей". По дебету субсчета отражается сумма ежемесячно начисляемой платы, возврат сумм родителям, а по кредиту - сумма поступившей платы.

Аналитический учет расчетов с родителями ведется по каждому ребенку. Для учета расчетов с родителями, обязанными возмещать расходы государства на содержание их детей, можно использовать оборотную ведомость формы 285. Для учета расчетов с родителями в детских дошкольных учреждениях используется ведомость по расчетам с родителями за содержание детей (форма 327), доставшаяся нам со времен СССР (в республике эта форма не утверждена). В ведомости по каждому ребенку отражаются: остаток задолженности на начало месяца (дебет или кредит); сумма начисленной платы за месяц с указанием количества дней; сумма поступившей платы с указанием даты; остаток задолженности на конец месяца (дебет или кредит); сумма к платежу за следующий месяц.

Операции по расчетам с родителями за питание в дошкольных учреждениях, за обучение в школах искусств, с родителями, обязанными возмещать расходы государства на содержание их детей, отражаются следующими бухгалтерскими записями:

Начисление платы (ежемесячно):

Д-т 172 "Расчеты по специальным видам платежей" -

К-т 173 "Расчеты с бюджетом";

Поступление платы:

Д-т 103 "Текущий счет по взысканным платежам в бюджет", 120 "Касса" -

К-т 172 "Расчеты по специальным видам платежей";

Перечисление сумм полученной платы в бюджет:

Д-т 173 "Расчеты с бюджетом" -

К-т 103 "Текущий счет по взысканным платежам в бюджет";

При возврате сумм родителям (например, в случае выбытия ребенка из дошкольного учреждения, школы искусств) на основании заявления по разрешению руководителя организации:

Д-т 172 "Расчеты по специальным видам платежей" -

К-т 120 "Касса", 103 "Текущий счет по взысканным платежам в бюджет";

одновременно делается сторнировочная запись:

Д-т 172 "Расчеты по специальным видам платежей" -

К-т 173 "Расчеты с бюджетом".

**6.Синтетический и аналитический учет расчетов с лицами, проживающими в общежитиях государственных учреждений образования**

Учет расчетов ведется на субсчете 172 "Расчеты по специальным видам платежей". По дебету субсчета отражается сумма ежемесячно начисляемой платы за пользование общежитием, возврат излишне полученных сумм, а по кредиту - сумма полученной платы. Аналитический учет расчетов за пользование общежитием ведется в оборотной ведомости формы 285 в разрезе факультетов, отделений учреждений образования и лиц (студентов, учащихся), проживающих в общежитии.

Операции по расчетам за пользование общежитиями государственных учреждений образований отражаются следующими бухгалтерскими записями:

Начисление платы за пользование общежитием (ежемесячно):

Д-т 172 "Расчеты по специальным видам платежей"

К-т 173 "Расчеты с бюджетом";

Оплата лицом, проживающим в общежитии, для зачисления на балансовый счет 3642 "Прочие средства распорядителей (получателей) бюджетных средств до востребования", возможна путем:

* внесения в кассу банка для зачисления на текущий счет по учету бюджетных средств учреждения образования;
* осуществления банковского перевода с его карт-счета лица на счет учреждения образования,
* путем удержания из стипендий;
* внесения оплаты в кассу учреждения образования с последующей ее сдачей в кассу банка для зачисления на текущий счет по учету бюджетных средств учреждения образования.

Поступление платы в учете отражается записями:

Д-т 103 "Текущий счет по взысканным платежам в бюджет", 120 "Касса", 181 "Расчеты со стипендиатами" -

К-т 172 "Расчеты по специальным видам платежей".

Перечисление в бюджет средств со счета учреждения образования:

Д-т 173 "Расчеты с бюджетом" -

К-т 103 "Текущий счет по взысканным платежам в бюджет".

Если плата за пользование общежитием удерживается из стипендий студентов (учащихся), то на практике органы казначейства перечисляют удержанную из стипендий плату за пользование общежитием на текущий счет по учету бюджетных средств учреждения образования (балансовый счет 3642 "Прочие средства распорядителей (получателей) бюджетных средств до востребования"), а затем учреждение образования в установленный срок перечисляет ее в бюджет. При использовании этого варианта кассовый расход по элементу 1 30 03 02 "Стипендии" учитывается при перечислении средств со счета органа казначейства на счет учреждения образования. Перечисление средств со счета органа казначейства на счет учреждения образования (балансовый счет 3642 "Прочие средства распорядителей (получателей) бюджетных средств до востребования") в бухгалтерском учете учреждения образования отражается двумя записями одновременно:

Получение бюджетного финансирования:

Д-т 100 "Текущий счет по бюджету" -

К-т 140 "Расчеты по финансированию из бюджета";

Перечисление средств со счета органа казначейства на текущий счет учреждения образования:

Д-т 103 "Текущий счет по взысканным платежам в бюджет" -

К-т 100 "Текущий счет по бюджету".

Денежные средства, поступившие на счет 3642 "Прочие средства распорядителей (получателей) бюджетных средств до востребования", перечисляются в установленный срок в счет компенсации расходов государства в доход бюджета, из которого финансируется содержание общежития:

Д-т 173 "Расчеты с бюджетом"

К-т 103 "Текущий счет по взысканным платежам в бюджет".

**Тема 20 Порядок осуществления безналичных расчетов**

* + - 1. Банковские переводы платежными поручениями
      2. Банковские переводы платежными требованиями
      3. Расчеты банковскими платежными карточками
      4. **Банковские переводы платежными поручениями**

Для бюджетных организаций последовательность проведения платежей посредством платежных поручений предусмотрена Постановлением Министерства Финансов Республики Беларусь от 27 июля 2011 г. № 63 «Об утверждении инструкции о порядке организации и осуществления исполнения республиканского бюджета, местных бюджетов, бюджета государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь по расходам» (далее Инструкции № 63).

Территориальные органы казначейства принимают заявки от бюджетных организаций на перечисление денежных средств в форме платежных поручений.

Особенности оформления заявки для бюджетных организаций:

* в поле "Плательщик" заполняются реквизиты главного управления, например, Главное управление МФ РБ по г Минску Отделение «Первомайское» - УГК (резидент РБ);
* в поле «Бенефициар» - реквизиты поставщика (подрядчика, исполнителя), иного получателя бюджетных средств на основании документов подтверждающих обоснованность перечисления денежных средств;

в поле «Назначение платежа» - учетный номер казначейства (УНК) получателя бюджетных средств, чьи расходы оплачиваются, его полное наименование, учетный номер плательщика (УНП), назначение проводимой операции, номер, дата и предмет государственного контракта (договора) на закупку товаров (работ, услуг), иных документов, представляемых в подтверждение обоснованности перечисления денежных средств, срок платежа;

* в поле «Код платежа» - соответствующий код платежа в бюджет в соответствии с [классификацией](consultantplus://offline/ref=A4163A3A3361A63A58846FCAFE0A4174A64A3FEE68A604A6236CB186A30AD8FB3F5008F72480CC39F7C75FDF01JEF7K) доходов бюджета (в случаях перечисления денежных средств в бюджет).

В заявке указывается расшифровка общей суммы платежа по кодам платежей классификации расходов.

Заявка могут быть представлены в территориальное казначейство:

* на бумажных носителях с предоставлением документов, подтверждающих обоснованность перечисления денежных средств (договоры, товарно-сопроводительные документы, акты выполненных работ и иные документы, предусмотренные законодательством). При этом первый экземпляр заявки после регистрации остается на хранении в территориальном казначействе, второй - возвращается получателю бюджетных средств с отметкой (штампом) территориального казначейства;
* в виде электронного документа с электронной цифровой подписью и с документами в электронном виде, подтверждающими обоснованность перечисления денежных средств. Заявка отметкой территориального казначейства направляется в электронном виде получателю бюджетных средств.

Заявка принимается территориальным казначейством к регистрации в течение десяти календарных дней со дня ее выписки.

Перечисление средств на оплату служебных командировок осуществляется территориальным казначейством при представлении получателем бюджетных средств заявки, в которой в поле "Назначение платежа" указываются УНК бюджетной организации, чьи расходы оплачиваются, ее наименование, назначение проводимой операции, номер и дата соответствующего приказа либо реестра приказов, срок платежа. В заявке также указывается расшифровка общей суммы платежа по кодам бюджетной классификации расходов бюджета.

Представление в казначейство приказа о командировании, иных документов, подтверждающих обоснованность перечисления (получения) денежных средств на командировочные расходы, требуется только в случае представления заявки на перечисление денежных средств на командировочные расходы при выезде за пределы Республики Беларусь.

Начиная с 26.01.2012 года распорядитель (получатель) бюджетных средств может представить в территориальное казначейство перечень отдельных получателей бюджетных средств, деятельность которых связана с постоянными служебными командировками, для частичного финансирования указанных расходов по заявкам без ссылки на номер и дату приказа либо реестра приказов. В таких случаях в заявке в поле "Назначение платежа" вместо номера и даты соответствующего приказа либо реестра приказов указывается: "Авансовое перечисление средств под предстоящие в текущем месяце командировочные расходы". На основании такой заявки на счет получателя бюджетных средств в банке могут перечисляться денежные средства в размере до 1/6 квартальных бюджетных ассигнований 2 раза в месяц.

Заявки получателей бюджетных средств для получения наличных денежных средств на непредвиденные, неотложные хозяйственные нужды могут приниматься территориальным казначейством в размере, не превышающем тридцати базовых величин в месяц. Ответственность за превышение установленной суммы, а также ее использование не по целевому назначению несет получатель бюджетных средств.

Проверенные заявки принимаются к исполнению и регистрируются территориальным казначейством в АСГК с присвоением каждой порядкового номера не позднее дня представления.

Поступившие и зарегистрированные в АСГК заявки получателей бюджетных средств, принятые территориальным казначейством к исполнению, формируются в сводный реестр заявок, который направляется для принятия решения о перечислении бюджетных средств:

по расходам республиканского бюджета, бюджета Фонда - в Министерство финансов;

по расходам местных бюджетов - в соответствующие местные финансовые органы.

Территориальное казначейство, получив разрешение (подтверждение) на перечисление бюджетных средств по АСГК направляет платежные поручения, сформированные на основании заявок получателей бюджетных средств, в обслуживающий банк. Проведение платежей территориальным казначейством осуществляются в пределах предусмотренных ему бюджетных ассигнований в текущем финансовом году.

После проведения платежей и получения выписки банка территориальное казначейство формирует для получателя бюджетных средств выписку из лицевого счета в части его расходов.

1. **Расчеты платежными требованиями**

Платежное требование является платежной инструкцией, содержащей требование бенефициара (взыскателя) к плательщику об уплате определенной суммы денежных средств через банк. Используются для расчетов внутри республики, а также в международных расчетах для перевода иностранной валюты и белорусских рублей.

Платежное требование на бумажном носителе оформляется бенефициаром (взыскателем) на бланке по форме, согласно [приложению 3](#Par641) к Инструкции № 66.

При проведении переводов посредством платежных требований используется акцептная или безакцептная форма расчетов.

Под акцептом понимается предварительное согласие плательщика на оплату платежного требования.

Форма расчетов посредством платежных требований с акцептом используется при расчетах за отгруженные (отпущенные) товары (работы, услуги), в иных случаях - по усмотрению сторон и устанавливается в договоре между бенефициаром и плательщиком.

Согласно Инструкции № 123 списание с текущих (бюджетных) счетов бюджетных средств при акцептной форме инкассо банком не производится. В случае поступления в банк-отправитель платежных требований при акцептной форме инкассо они считаются не акцептованными распорядителем средств и не позднее банковского дня, следующего за днем поступления, банк-отправитель возвращает их в банк-получатель со ссылкой на п.5 Инструкции № 123.

Безакцептная форма расчетов используется при списании денежных средств с текущих (бюджетных) счетов бюджетных средств организации без ее согласия в бесспорном порядке на основании исполнительных документов в случаях, установленных актами законодательства Республики Беларусь.

Бесспорный порядок списания денежных средств - списание денежных средств со счета плательщика без его согласия в соответствии с платежными требованиями взыскателя на основании исполнительных документов.

Платежные требования на списание в бесспорном порядке денежных средств со счетов плательщиков в уплату платежей в местный бюджет могут представить местные финансовые органы, инспекции МНС, суды, а также иные организации, осуществляющие взыскание платежей в бюджет в бесспорном порядке в соответствии с законодательством либо на основании решений судов и иных судебных постановлений (далее - прочие взыскатели).

К исполнительным документам согласно (ст.329) Хозяйственного процессуального кодекса РБ относятся:

- судебные приказы хозяйственных судов, выдаваемые на основании судебных постановлений хозяйственных судов, решений третейских судов, международных арбитражных (третейских) судов, находящихся на территории РБ, решений иностранных судов, иностранных арбитражных решений;

- определения хозяйственного суда о судебном приказе;

- постановления судебных исполнителей хозяйственных судов об обращении взыскания на денежные средства;

- постановления суда, органа, ведущего административный процесс, в части имущественных взысканий по делам об административных правонарушениях;

- исполнительные документы иностранных судов в случаях, предусмотренных международными договорами Республики Беларусь;

- иные акты, если в силу законодательных актов они являются исполнительными документами (исполнительные листы, исполнительные надписи нотариусов, постановления государственных органов и должностных лиц в части имущественных взысканий по делам об административных правонарушениях).

Для взыскания денежных средств в бесспорном порядке в случаях, установленных законодательными актами, взыскатель представляет в обслуживающий его банк на инкассо платежное требование, оформленное в трех экземплярах с отметкой "Без акцепта" с подлинным исполнительным документом или его дубликатом и двумя экземплярами реестра платежных требований. Оформленные взыскателями платежные требования на списание в бесспорном порядке денежных средств в местный бюджет заверяются оттиском печати и подписями должностных лиц взыскателей согласно заявленным в банк образцам.

В день получения платежного требования, для списания бюджетных средств в бесспорном порядке ответственный исполнитель банка-отправителя осуществляет следующие действия:

на всех экземплярах платежного требования в поле "Срок представления акцепта" проставляет дату платежа;

приходует платежное требование в картотеку к внебалансовому счету "Расчетные документы, ожидающие акцепта для оплаты" (далее - картотека);

первый экземпляр платежного требования помещается в документы дня банка-отправителя;

второй возвращается в банк взыскателя с исполнительными документами;

третий экземпляры без приложения исполнительных документов направляются плательщику - бюджетной организации.

Бюджетная организация, получив от банка указанный документ, обязана:

- дать распоряжение банку об оплате платежного требования с текущего (бюджетного) счета и (или) с текущего (расчетного) счета по внебюджетным средствам либо о его возврате;

- подать заявку на получение необходимого финансирования.

Заверенное оттиском печати и подписями лиц согласно заявленным в банк образцам подписей распоряжение должно быть представлено бюджетной организацией в банк не позднее 10 банковских дней, не считая дня поступления платежного требования в банк.

Это может быть распоряжение об оплате платежного требования (в т.ч. частичной) либо об отказе в его оплате.

При исполнении распоряжения об оплате платежного требования за счет средств на текущем (бюджетном) счете и на текущем (расчетном) счете по внебюджетным средствам, в платежном требовании делается запись о сумме платежа с каждого счета, которая заверяется подписью ответственного исполнителя банка-отправителя.

При частичной оплате платежного требования документы оформляются банком-отправителем следующим образом:

- один экземпляр распоряжения с первым экземпляром частично исполненного платежного требования помещается в документы дня банка-отправителя;

- второй экземпляр распоряжения со вторым экземпляром частично исполненного платежного требования и исполнительным документом направляется в банк-получатель для выдачи взыскателю;

- в исполнительном документе, приложенном к частично оплаченному платежному требованию, банком-отправителем делается отметка о сумме частичной оплаты.

При возврате неисполненного платежного требования в полной сумме:

- один экземпляр распоряжения со вторым экземпляром платежного требования помещается в документы дня банка-отправителя;

- второй экземпляр распоряжения вместе с первым экземпляром неисполненного платежного требования и исполнительным документом направляется в банк-получатель для выдачи взыскателю.

Банк-отправитель в случае неполучения распоряжения от бюджетнойорганизации и наступлении даты платежа исполняет платежное требование за счет средств, находящихся на счете.

**Бюджетная организация вправе подать заявку на получение необходимого финансирования** в орган, осуществляющий ее финансирование. Заявка на получение необходимого финансирования подается бюджетной организацией в тот орган, который осуществляет ее финансирование. Такими органами могут быть:

- Главное государственное казначейство Министерства финансов Республики Беларусь;

- орган казначейства;

- финансовое управление (отдел) местного исполнительного и распорядительного органа;

- главный распорядитель средств.

Заявка должна быть подана бюджетной организацией на следующий рабочий день после получения третьего экземпляра платежного требования при условии, если:

на текущем (бюджетном) счете отсутствуют денежные средства либо их недостаточно для осуществления оплаты платежного требования, либо имеющиеся на данном счете бюджетные средства не соответствуют целям, указанным в платежном требовании;

имеется остаток плановых назначений с учетом установленных лимитов финансирования в текущем периоде, соответствующий целям, указанным в платежном требовании.

Отсутствие одного из этих условий исключает возможность подачи заявки на получение финансирования.

В заявке на получение финансирования указываются сумма бюджетных средств в соответствии с бюджетной классификацией расходов, номер платежного требования, дата платежа по нему, а также наименование взыскателя, номер и дата исполнительного документа.

Орган, осуществляющий финансирование бюджетной организации, в течение трех рабочих дней от даты получения заявки обязан профинансировать бюджетную организацию по заявленным суммам.

При возврате неисполненного платежного требования взыскатель вправе предъявить его для взыскания средств с текущего (бюджетного) счета **главного распорядителя средств, с указанием** в верхней части платежного требования производится запись: "**Субсидиарный ответчик".** При этом платежное требование помещается в картотеку банка-отправителя к внебалансовому счету "Расчетные документы, не оплаченные в срок".

Главный распорядитель средств обязан предоставить в банк распоряжение об оплате платежного требования не позднее тридцати календарных дней, не считая дня поступления в банк.

При отсутствии в текущем периоде остатка средств плановых назначений, соответствующего целям, указанным в платежном требовании, либо доходов от предпринимательской (внебюджетной) деятельности, главный распорядитель средств в течение трех рабочих дней со дня получения третьего экземпляра платежного требования обязан внести предложение в Министерство финансов либо соответствующий финансовый орган об уточнении утвержденных ему плановых назначений.

Министерство финансов либо финансовый орган получив предложения от главного распорядителя средств в течение пятнадцати рабочих дней со дня получения:

* вносит изменения в бюджетную роспись соответственно республиканского либо местного бюджета;
* доводит до главного распорядителя средств, соответствующего органа казначейства сведения о размере выделенных главному распорядителю средств плановых назначений с указанием номера и даты оплаты платежного требования, а также наименование взыскателя, номер и дату исполнительного документа;
* зачисляет бюджетные средства на текущий (бюджетный) счет главного распорядителя средств, финансируемого непосредственно Главным государственным казначейством Министерства финансов или финансовым органом.

Главный распорядитель средств не позднее дня, следующего за днем получения бюджетных средств обязан дать распоряжение банку-отправителю об оплате платежного требования.

1. **Порядок проведения операций с использованием платежных карточек**

В процессе использования в своей работе платежных карточек, своевременного и правильного составления отчетов об израсходованных суммах с их использованием, необходимо использовать следующие документы:

1. Инструкцию о порядке совершения операций с банковскими платежными карточками, утвержденную постановлением Правления Национального банка Республики Беларусьот 18.01.2013 г. № 34 (далее  - Инструкция № 34).

2. Инструкцию о порядке ведения кассовых операций и порядке расчетов наличными денежными средствами в белорусских рублях на территории Республики Беларусь и о признании утратившими силу некоторых постановлений Правления Национального банка Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов утвержденную постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 29 марта 2011 г. № 107.

3. Инструкцию о порядке ведения кассовых операций в наличной иностранной валюте на территории Республики Беларусь, утвержденную постановлением Правления Национального банка Республики Беларусьот 29.03.2013 № 185 (далее - Инструкция № 185).

В зависимости от источника средств на счете, к которому обеспечивается доступ с использованием карточек, выделяют:

- дебетовую карточку;

- кредитную карточку.

В зависимости от владельца счета они подразделяются на:

- личную дебетовую карточку;

- личную кредитную карточку;

- корпоративную карточку, владельцем которой является юридическое лицо (бюджетная организация), а держателем карточки – физическое лицо, использующее карточку, на основании заключенного договора об использовании карточки.

Для получения платежной карточки организация заключает договор об использовании карточки – договор счета-клиента, согласно которому предусмотрен доступ к счету клиента.

Договором об использовании карточки может быть предусмотрено ограничение:

- перечня операций при использовании карточки;

- сумм и (или) количества операций при использовании карточки;

- стран и регионов использования карточки.

Прежде всего, платежная карточка должны быть эмитирована банком. Эмиссия карточки включает в себя 3 этапа:

- заключение банком-эмитентом и клиентом договора об использовании карточки или кредитного договора;

- персонализацию карточки;

- выдачу карточки.

В соответствии с договором об использовании карточки, банк-эмитент выдает корпоративные дебетовые карточки руководителю юридического лица (бюджетной организации) или уполномоченным работникам данного юридического лица.

Право на получение и использование корпоративной дебетовой карточки предоставляется работнику юридического лица на основании доверенности юридического лица.

Работнику бюджетной организации на основании доверенности могут быть предоставлены права:

- право на получение и использование корпоративной дебетовой карточки

- право на получение и передачу держателям карточек корпоративных дебетовых карточек.

Ответственность за получение, распределение, учет и использование корпоративных дебетовых карточек возлагается на руководителя юридического лица.

Держатели корпоративных дебетовых карточек, открытых в белорусских рублях на территории Республики Беларусь могут их использовать в следующих целях:

для оплаты расходов, связанных с хозяйственной деятельностью юридического лица, в том числе расходов, связанных с уплатой налогов, сборов (пошлин) и таможенных платежей, при проведении расчетов в рамках гражданско-правовых отношений;

для оплаты расходов, связанных со служебными командировками работников юридического лица (индивидуального предпринимателя);

для оплаты иных расходов в случаях, предусмотренных законодательством.

Держатели корпоративных дебетовых карточек, открытых в иностранной валюте, могут использовать их за пределами Республики Беларусь в следующих целях:

для оплаты расходов, связанных со служебными командировками работников юридического лица;

для оплаты иных расходов в случаях, предусмотренных законодательством.

Юридические лица могут перечислять на счета клиентов - своих работников (при их согласии) суммы денежных средств, подлежащие возмещению расходов, произведенных работниками за свой счет, в том числе при использовании личных дебетовых (личных кредитных) карточек. При этом произведенные расходы должны соответствовать целям, установленным для использования корпоративных дебетовых карточек, открытых в белорусских рублях и в иностранной валюте. Зачисление денежных средств на корпоративные дебетовые (кредитные) карточки юридического лица производится с его текущего (расчетного) счета, с иных счетов в соответствии с законодательством.

Договором об использовании каточки может быть предусмотрено совершение валютно-обменных операций.

***За счет бюджетных средств открытие корпоративных дебетовых (кредитных) карточек нормативными документами не предусмотрено.***

*Бухгалтерский учет  использования корпоративной платежной карточки*

В бухгалтерском учете бюджетной организации перечисление денежных средств на платежную корпоративную карточку будет представлено следующими записями:

- в белорусских рублях

Дебет субсч. 111 (корпоративная карточка) «Текущий счет по внебюджетным средствам»

Кредит субсч. 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам».

- в иностранной валюте.

Дебет субсч. 118 (корпоративная карточка) «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам»

Кредит субсч.118 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам».

В дальнейшем с помощью карточки работники организации получают наличные денежные средства для осуществления необходимых расходов, а также осуществляют с помощью карточки безналичные расчеты.

В установленные сроки в бухгалтерию организации должны быть представлены отчет об израсходованных суммах, а также карт-чеки и иные документы, подтверждающие целевой характер расходования денежных средств.

При представлении авансового отчета об израсходованных суммах составляются 2 записи одновременно.

Дебет субсч. 160 «Расчеты с подотчетными лицами»

Кредит субсч. 111 (корпоративная карточка) «Текущий счет по внебюджетным средствам», 118 (корпоративная карточка) «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам»

Дебет субсч. 211 «Расходы по внебюджетным средствам»

Кредит субсч. 160 «Расчеты с подотчетными лицами»

Неиспользованные, но снятые с корпоративной карточки денежные средства должны быть возвращены в кассу организации.

Дебет субсч. 120 «Касса», 121 «Валютные средства»

Кредит субсч. 160 «Расчеты с подотчетными лицами».

Бухгалтерский учет  операций по зачислению денежных средств на карточку работников

На сумму, удержанную из заработной платы и подлежащую перечислению банку для зачисления на карточку работников составляются следующие бухгалтерские записи:

Д-т субсч. 180 «Расчеты с персоналом»

К-т субсч. 183 «Расчеты по вкладам в банках»

Перечисление банку бюджетных денежных средств (со счета органа казначейства), удержанных из заработной платы, для зачисления на карточку работников (составляются две записи одновременно):

Д-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету»

К-т субсч. 140 «Расчеты по финансированию из бюджета» (у нижестоящего распорядителя),

230 "Финансирование из бюджета" (у главного распорядителя)

Д-т субсч. 183 «Расчеты по вкладам в банках»

К-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету».

Перечисление банку внебюджетных денежных средств, удержанных из заработной платы, для зачисления на карточку работников:

Д-т субсч. 183 «Расчеты по вкладам в банках»

К-т субсч. 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам»

В отдельных случаях сберегательный банк может возвратить денежные средства назад отправителю (эта ситуация происходит, как правило, в случаях изменения фамилии после регистрации брака). В этом случае составляются следующие бухгалтерские записи:

Д-т 100 «Текущий счет по бюджету», 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам»

К-т 178 183 «Расчеты по вкладам в банках».

Следует отметить, что в договоре, заключаемом с АСБ «Беларусбанк», необходимо предусмотреть пункт по взаимной сверке расчетов и их периодичность.

**Тема 20 Учет расчетов с дебиторами и кредиторами**

1. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками
2. Учет расчетов с прочими дебиторами и кредиторами
3. Учет расчетов в порядке плановых платежей
4. **Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками**

 Учет расчетов с поставщиками за полученные товарно-материальные ценности, а также расчеты за оказанные услуги, выполненные работы на основании представленных документов, которые подлежат оплате через банк ведутся на активно-пассивных счетах:

- субсчете 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

- субсчете 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

- субсчете 179 «Расчеты в порядке плановых платежей»

На субсчете 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражаются расчеты с поставщиками за строительные материалы, конструкции и детали, оборудование для установки и т.п., приобретаемые за счет средств, ассигнованных на капитальные вложения. На нем отражаются также расчеты с подрядчиками по конструкциям и деталям, переданным им для строительства и монтажа, и за выполненные строительно-монтажные работы.

По дебету субсчета 150 записываются суммы оплаченных счетов за строительные материалы, конструкции, детали, за выполненные строительно-монтажные работы, и переданные подрядчику конструкции, строительные материалы, детали, т.е.задолженность подрядчика перед организацией.

По кредиту субсчета 150 записываются стоимость ценностей, полученных от поставщиков на склад, суммы выполненных подрядчиком строительно-монтажных работ, т.е.задолженность перед поставщиками

Дебетовый и кредитовый остатки по субсчету 150 на конец отчетного периода определяют по данным аналитического учета, который ведется по каждому поставщику и подрядчику в книге учета средств и расчетов ф. 292 или на карточках учета средств и расчетов ф. 292А.

В активе баланса по субсчету 150 отражается дебиторская задолженность, а в пассиве - кредиторская. Эти задолженности образуются в связи с незаконченностью расчетов между организациями к концу бюджетного года.

Дебиторская задолженность организации представляет собой такое состояние расчетов, при котором допущено отвлечение и использование бюджетных средств другими юридическими или физическими лицами.

Кредиторская задолженность представляет собой различные формы и направления привлечения в оборот учреждения денежных средств организаций и физических лиц.

В соответствии с Инструкцией о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности по средствам бюджетов и средствам от приносящей доходы деятельности бюджетных организаций и признании утратившими силу некоторых нормативных правовых актов Министерства финансов Республики Беларусь, утвержденной постановлением Минфина РБ от 10.03.2010 № 22, объединение (свертывание) этих видов задолженности не допускается.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| *Корреспонденция счетов основных бухгалтерских операций по учету расчетов с поставщиками и покупателями* | | | |
|  | | | |
| № п/п | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | Оплата счетов поставщиков за материальные ценности, оборудование, строительные материалы для нового строительства, за выполненные работы по строительству объекта на основании акта выполненных работ, оказанные услуги | 150 | 101, 102, 111, 118 |
| 1а | В случае расчетов с поставщиками со счетов территориальных органов казначейства одновременно с бухгалтерской записью, названной в п. 1 отражается получение бюджетного финансирования | 102 | 143, 231 |
| 2 | Перечисление с текущего бюджетного счета сумм подрядчику за выполненные работы по строительству объекта на основании акта выполненных работ | 150 | 102 |
| и одновременно производится запись | 203 | 150 |
| 3 | При передаче подрядным организациям оборудования к установке и строительных материалов для капитального строительства | 150 | 040, 041 |
| 4 | На стоимость ценностей, полученных от поставщиков | 040, 041 | 150 |
| 5 | На суммы выполненных подрядчиком строительно-монтажных работ | 203, 212 | 150 |
| 6 | Денежные средства, поступившие на бюджетный счет распорядителя средств на восстановление финансирования | 100, 101, 102 | 150 |

1. **Учет расчетов с прочими дебиторами и кредиторами**

 На субсчете 178 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" учитываются расчеты с поставщиками и подрядчиками за материальные ценности, выполненные работы и услуги по предъявленным счетам (кроме расчетов с поставщиками, учитываемых на субсчетах 150 и 179), а также расчеты по претензиям и долгам, переданным на разрешение суда.

По дебету субсчета 178 записывается увеличение дебиторской задолженности и погашение кредиторской задолженности, а по кредиту - увеличение кредиторской задолженности и погашение дебиторской задолженности.

Дебетовый и кредитовый остатки по субсчету 178 определяются по данным аналитического учета по каждому дебитору и кредитору, который ведется в накопительной ведомости по расчетам с прочими дебиторами и кредиторами ф. 408 (мемориальный ордер 6).

Аналитический учет расчетов с прочими дебиторами и кредиторами можно вести в книге учета средств и расчетов ф. 292 или на карточках учета средств и расчетов ф. 292А.

Дебетовый остаток означает сумму дебиторской задолженности и показывается в активе баланса, кредитовый остаток означает сумму кредиторской задолженности и показывается в пассиве баланса.

По общему правилу расчеты с поставщиком (подрядчиком, исполнителем) осуществляются по факту поставки товара (услуг), за исключением ряда случаев.

В случае перечисления предварительной оплаты (авансов) окончательные расчеты по договору осуществляются с учетом произведенной предоплаты и (или) авансов после передачи товара, сдачи оказанных услуг, подтверждаемых первичными учетными документами (товарная накладная, товарно-транспортная накладная и др.).

Определенные особенности установлены законодательством и для осуществления расчетов по договору за счет нескольких источников.

В таком случае в договоре указывается наименование этих источников и сумма выделяемых средств за счет каждого из них. Перечисление средств при оплате таких закупок осуществляется пропорционально доле каждого источника в общем объеме финансирования.

При представлении в органы государственного казначейства платежного поручения на перечисление бюджетных средств получатель бюджетных средств обязан представить копии платежных поручений с отметкой банка, подтверждающих перечисление средств за счет иных (внебюджетных) источников, включая собственные средства и кредиты банка.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| *Таблица 30* | | | |
| *Корреспонденция счетов основных бухгалтерских операций по учету расчетов с прочими дебиторами и кредиторами* | | | |
|  | | | |
| № п/п | | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | | Приобретены предметы в составе оборотных средств и одновременно производится вторая запись | 070, 072 200, 211, 246 | 178 260 |
| 2 | | Получены материалы, продукты питания, медикаменты и др. материальные ценности | 060, 062-069, | 178 |
| 3 | | Приняты выполненные работы | 200, 211 | 178 |
| 3 | | Оприходованы приобретенные объекты основных средств: - на сумму их первоначальной стоимости и одновременно отражаются фактические расходы | 013-019  200, 246 | 178  250 |
| 4 | | Приобретено оборудование, требующее монтажа: - на стоимость приобретенного оборудования - на затраты по монтажу оборудования | 040  040 | 178  178 |
| 5 | | Поступили платежи, подлежащие возврату в бюджет | 103 | 178 |
| 6 | | Начислены иные платежи | 178 | 173 |
| 7 | | Списана дебиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности, возникшая за счет:  - бюджетных средств    - внебюджетных средств | 200, 202, 203  211, 212 | 178  178 |
| 8 | | Списана кредиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности, возникшая за счет: - бюджетных средств - внебюджетных средств | 178  178 | 140, 230  237 или 410 |
| 9 | | Перечислены средства за поставленный товар, оказанные услуги | 178 | 100, 101, 111, 118 и др. |
| 9а | | В случае расчетов с поставщиками со счетов территориальных органов казначейства одновременно с бухгалтерской записью, названной в п. 9 отражается получение бюджетного финансирования | 100 | 140, 230 |
| 10 | | Возвращены суммы поставщиками и подрядчиками | 100, 101, | 178 |
| 11 | | Поступили денежные средства на бюджетный счет распорядителя средств на восстановление финансирования текущего года Денежные средства, поступившие на восстановление кассовых расходов, в том числе поступившую от поставщиков (подрядчиков, исполнителей) дебиторскую задолженность, возникшую при проведении расчетов в текущем финансовом году, территориальное казначейство отражает как восстановление кассовых расходов по лицевым счетам получателей бюджетных средств по тем же кодам бюджетной классификации расходов бюджета, по которым произведены кассовые расходы, не позднее пяти рабочих дней со дня поступления указанных сумм и в последний рабочий день месяца. | 100, 101, 102 | 178 |
| 12 | | Поступили денежные средства на текущие счета по внебюджетным средствам | 111, 118 | 178 |
| 13 | | Поступили денежные средства в кассу организации с целью списания дебиторской задолженности | 120 | 178 |
| 14 | | Сдана возвратная тара | 178 | 066 |

 При ведении мемориально-ордерной формы учета расчеты с прочими дебиторами и кредиторами согласно Постановлению № 15 ведутся в мемориальном ордере 6 - накопительной ведомости по расчетам с прочими дебиторами и кредиторами ф. 408. Записи в в нем ведутся по каждому документу поставщика и других организаций за поступившие на склады организации материальные ценности, за оказанные услуги.

Мемориальный ордер № 6 представляет собой комбинированный регистр учета, в котором аналитический учет совмещен с синтетическим.

Аналитический учет ведется по каждому предъявленному счету и по каждому поставщику. В мемориальном ордере № 6 применяется линейно-позиционный способ бухгалтерских записей, который означает, что по одной строке записывается сумма, причитающаяся к оплате поставщику по каждому счету, и одновременно по этой строке записывается сумма оплаченная. Записи операций по кредиту субсчета 178 ведутся в течение текущего месяца. Они отражают поступление материальных ценностей, выполнение работ, оказание услуг, согласно предоставленным подтверждающим документам. Записи операций по дебету субсчета 178 означают перечисление задолженности поставщикам.

В начале каждого месяца в мемориальном ордере 6 (форма 408) записываются суммы незавершенных расчетов по каждому поставщику, которые переносятся из накопительной ведомости формы 408 на конец прошлого месяца в графы 5, 6 отдельной строкой с указанием наименования поставщика.

По мере поступления расчетно-платежных документов, подтверждающих оплату поставщикам, записи сумм в мемориальном ордере 6 отражают по дебету субсчета 178 по строкам 7-12, дата, номер платежной инструкции, наименование поставщика заносятся в строки 2-4.

Полученные материальные ценности, оказанные услуги, а также суммы возвращенные поставщикам и подрядчикам заносятся в графы 13-15 (по кредиту субсчета 178) и в графы 16-20 (по дебету разных субсчетов). Вторые записи, которые обязательно составляются при наличии первой (по конкретной хозяйственной операции), отражаются в графах 21-22.

Например, при приобретении объектов основных средств составляется запись:

Д-т субсч. 01 «Основные средства»

К-т субсч. 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

Одновременно на первоначальную стоимость основных средств составляется вторая запись:

Д-т субсч. 200 «Расходы по бюджету», 411 «Использование прибыли»

К-т субсч. 250«Фонд в основных средствах»

При приобретении отдельных предметов в составе оборотных средств

Д-т субсч. 071 «Отдельные предметы в составе оборотных средств»

К-т субсч. 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

Одновременно на первоначальную стоимость отдельных предметов составляется вторая запись:

Д-т субсч. 200 «Расходы по бюджету», 211 «Расходы по внебюджетным средствам», 411«Фонд производственного и социального развития»

К-т субсч. 260«Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств»

Операции по расчетам с прочими дебиторами и кредиторами, осуществляемые за счет внебюджетных средств могут вестись в отдельно указанных регистрах учета.

После всех записей в мемориальном ордере 6 подсчитываются итоги по субсчету 178 и выводят остатки незавершенных расчетов на конец месяца по графам 23-24 в виде развернутого сальдо. Остатки по субсчету 178 на начало и конец месяца в мемориале-ордере 6 должны равняться остатками по этому субсчету в книге «Журнал-главная».

**3 Расчеты в порядке плановых платежей**

Оплата денежных обязательств получателей бюджетных средств может осуществляться **в порядке плановых платежей.** Такой порядок оплаты применяется при расчетах по договорам, согласно которым поставка товаров (услуг) и расчеты по ним носят постоянный характер в течение года, т.е. ежемесячно либо несколько раз в месяц.

Указанные расчеты осуществляются не по каждой отдельной сделке (отгрузке, отпуску товара или оказанию услуг), а путем периодического перечисления средств, сроки и размеры которых согласовываются сторонами.

Размеры плановых платежей и сроки перечисления устанавливаются в договоре в зависимости от объема планируемой поставки (закупки) товара или оказания услуг либо исходя из фактической поставки за предыдущий период и периодичности платежей.

В данном случае получатель бюджетных средств не представляет в орган государственного казначейства товарно-сопроводительные документы, подтверждающие каждую сделку (поставку товара, оказание услуг). Подтверждением получения товара (услуг) является акт сверки расчетов получателя бюджетных средств с поставщиком (исполнителем), который по истечении месяца представляется получателем бюджетных средств в орган казначейства.

Расчеты с поставщиками в порядке плановых платежей, ведутся на субсчете 179 «Расчеты в порядке плановых платежей». Расчеты осуществляются путем периодического перечисления средств в сроки и в размерах, заранее согласованных сторонами. Оплата денежных обязательств получателей бюджетных средств осуществляется по заключенным договорам, согласно которым поставка товаров (работ, услуг) и расчеты по ним носят постоянный характер в течение года, то есть ежемесячно либо несколько раз в месяц. При этом в заключенном договоре указываются длительность расчетного периода, сроки перечисления платежей, сроки выверки расчетов и порядок завершения расчетов.

Расчеты в порядке плановых платежей возможны с продовольственными базами за продукты питания, с организациями общепита - за питание учащихся, с вычислительными центрами - за работы по автоматизированной обработке учетной информации, с автобазами - за услуги автотранспорта, за коммунальные услуги – теплоэнергию и электроэнергию, с другими поставщиками.

Для обеспечения своевременных расчетов за коммунальные услуги (теплоэнергию, электроэнергию) Главное управление казначейства письмом разъяснило, что при заключении договоров за коммунальные услуги необходимо предусматривать предварительную оплату, например, на следующих условиях: ежемесячно до 20 числа оплачиваемого месяца в размере 50 % стоимости оказанных коммунальных услуг в предыдущем месяце; окончательный расчет – на основании акта оказанных коммунальных услуг (за минусом аванса) до конца месяца, следующего за отчетным (либо в другой срок).

Расчеты с поставщиками осуществляются не по каждой отдельной сделке (отгрузке, отпуску товаров), а путем периодического перечисления денежных средств в сроки и в размерах, заранее согласованных плательщиком и получателем средств в договоре.

Суммы каждого планового платежа и сроки перечисления устанавливаются сторонами на предстоящий месяц (квартал) исходя из согласованной периодичности платежей и из объема поставок товаров, выполнения работ, оказания услуг.

Плановые платежи могут производиться платежными поручениями, что определяется в договоре. При расчетах в порядке плановых платежей получатель бюджетных средств не представляет в орган государственного казначейства товарно-сопроводительные документы, подтверждающие каждую сделку (поставку товара, выполнение работ, оказание услуг). Положением N 66 предусмотрено, что подтверждением получения товара (работ, услуг) является акт сверки расчетов получателя бюджетных средств с поставщиком (подрядчиком, исполнителем), который по истечении месяца представляется получателем бюджетных средств в орган казначейства.

Периодически, но не реже одного раза в месяц стороны обязаны уточнить состояние расчетов в соответствии со стоимостью фактически полученных материальных ценностей или принятых работ (услуг). Сверка расчетов оформляется актом, по результатам которого производится перерасчет и соответствующий платеж в порядке обусловленном договором.

Если стоимость полученных материальных ценностей или принятых работ (услуг) больше или меньше суммы произведенных плановых платежей, образовавшаяся разница в соответствии с договором может быть перечислена (погашена) соответствующей стороной либо учтена при очередном платеже.

Для учета расчетов с поставщиками в порядке плановых платежей применяется активно-пассивный субсчет 179 "Расчеты в порядке плановых платежей".

Дебетовый и кредитовый остатки по Дебетовый и кредитовый остатки по субсчету 179 "Расчеты в порядке плановых платежей" определяются по данным аналитического учета. отражается в активе баланса, а кредитовый - в пассиве баланса. Дебетовый остаток по субсчету 179 отражается в активе бухгалтерского баланса, кредитовый – в пассиве бухгалтерского баланса.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| *Корреспонденция счетов основных бухгалтерских операций по учету расчетов в порядке плановых платежей* | | | |
|  | | | |
| № п/п | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | Перечисление средств за поставленный товар | 179 | 100, 111 |
| 1а | В случае расчетов с поставщиками со счетов территориальных органов казначейства одновременно с бухгалтерской записью, названной в п. 1 отражается получение бюджетного финансирования | 100 | 140, 142, 230, 232 |
| 1 | Оприходование отдельных предметов в составе оборотных средств  и одновременно производится вторая запись при приобретении: | 070 | 179 |
|  | за счет бюджетных средств | 200, 202 | 260 |
|  | за счет внебюджетных средств | 080, 082, 211, 246 | 260 |
| 2 | Оприходование материалов, продуктов питания | 061, 062 | 179 |
| 3 | На сумму НДС по документам поставщика при приобретении материальных запасов, отдельных предметов в составе оборотных средств, работ, услуг за счет внебюджетных средств | 175 | 179 |
| 4 | При приемке работ (кроме строительно-монтажных), услуг, от поставщиков | 080, 082. 200, 211 | 179 |
| 5 | Поступление средств на текущие счета по: - бюджетным средствам - внебюджетным средствам | 100, 101  111 | 179  179 |
| 7 | На стоимость возвратной тары | 066 | 179 |
| 8 | Сдана возвратная тара | 179 | 066 |

Аналитический учет расчетов по субсчету 179 ведется в накопительной ведомости ф. 408 (мемориальный ордер 7), в которой для каждого поставщика отводится необходимое количество строк для отражения операций в течение месяца. Записи в регистре производятся аналогично порядку заполнения мемориального ордера 6.

Особенность заполнения регистра состоит в том, что в нем для каждого поставщика отводится необходимое количество строк для отражения операций в течение месяца.

Учет расчетов с поставщиками в порядке плановых платежей может вестись в книге учета средств и расчетов формы 292 или на карточках аналогичного названия формы 292-а.

Бухгалтерские записи по оприходованию продуктов питания (Д-т субсч. 061, 066, 200 К-т субсч. 179) накапливаются в течение месяца в разрезе материально ответственных лиц и поставщиков в своде накопительных ведомостей по приходу продуктов питания формы 398 (мемориальный ордер 11).

# Тема 20 Учет расчетов с дебиторами и кредиторами

1. Учет расчетов по недостачам
2. Учет расчетов с бюджетом
3. Порядок списания дебиторской задолженности
4. Порядок списания кредиторской задолженности
5. **Учет расчетов по недостачам**

По результатам проводимых проверок финансово-хозяйственной деятельности государственных организаций контролирующими органами в случае установления вреда, причиненного государственному имуществу его размер, порядок расчета определяется в соответствии с Инструкцией о порядке определения размера причиненного государственному имуществу вреда в связи с утратой, повреждением (порчей), недостачей при проведении проверок (ревизий) финансово-хозяйственной деятельности государственных юридических лиц, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства экономики Республики Беларусь от 24 марта 2003 г. N 39/69 в ред. от 30.12.2011 [N 146/211](consultantplus://offline/ref=E258ED0A4BE7B16022321B1D45D0EA0B976A6874E3027B28C3C5F425799D12C37E3516F4531B59A81FEECD4F63SCDBO))(далее Инструкция № 39/69).

При этом под государственным имуществом понимается имущество (включая денежные средства), которое закреплено за государственными юридическими лицами на праве хозяйственного ведения или оперативного управления и принято ими к бухгалтерскому учету.

Под вредом понимается физический, имущественный или моральный вред, подлежащий денежному измерению. Инструкцией № 39/69 установлено, что вред, причиненный государственному имуществу, выражается в одной из приведенных оценок:

- в фактической стоимости похищенного, недостающего, уничтоженного имущества,

- сумме, составляющей разницу между стоимостью государственного имущества до и после его повреждения;

- в стоимости восстановления (ремонта, необходимого комплектования и т.п.) поврежденной вещи в пределах возмещения реального ущерба.

Размер вреда определяется при выявлении в ходе проверок следующих фактов:

* хищения, повреждения (порчи), недостачи, умышленного уничтожения и утраты государственного имущества;
* незаконного пользования денежными средствами вследствие их неправомерного удержания, уклонения от возврата, иной просрочки в их уплате либо неосновательного их получения или сбережения в установленные законодательством или договором сроки;

Определение размера причиненного государственному имуществу вреда осуществляется на дату составления акта проверки.

Размер вреда, согласно Инструкции № 39/63,в случае хищения, повреждения (порчи), недостачи, умышленного уничтожения и утраты государственного имущества устанавливается в следующих пределах в зависимости от вида утраченного имущества.

Таблица 1

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Вид утраченного имущества, недостающего  имущества либо действие (бездействие), в результате  которого причинен вред | Определение размера вреда | | |
| Определения размера вреда | Исполнители | Информационное обеспечение |
| А | 1. | 2. | 3 | 4 |
|  | Основные средства | Размер вреда рассчитывается по первоначальной (восстановительной) стоимости за вычетом начисленной амортизации на дату составления акта проверки | Работники контролирую-щих органов, и служб организации | Данные бухгалтерского учета |
| Основные средства полностью самортизированы | Устанавливается в размере 10% от указанной первоначальной (восстановительной) стоимости; |
|  | Сырье, основные и вспомогательные материалы, полуфабрикаты и комплектующие изделия, горюче-смазочные материалы, запасные части, тара, в том числе, если утраченное имущество было получено организацией в виде иностранной безвозмездной помощи | Определяется по стоимости имущества, аналогичного (идентичного) утраченному, на дату составления акта проверки | Комиссия по инвентаризации | Средства массовой информации, прейскуранты, бюллетени, каталоги, иные периодические и (или) официальные издания, сведения о стоимости производства аналогичных видов имущества, запрашиваемые от организаций-изготовите-лей, от юридических лиц и индивидуальных предпринимателей на аналогичное или идентичное имущество |
|  | Отдельные предметы в составе средств в обороте в том числе, если утраченное имущество было получено организацией в виде иностранной безвозмездной помощи | Размер вреда определяется по их стоимости, числящейся в бухгалтерском учете на дату составления акта проверки | Комиссия по инвентаризации, | Средства массовой информации, прейскуранты, бюллетени, каталоги, иные периодические и (или) официальные издания, сведения о стоимости производства аналогичных видов имущества, запрашиваемые от организаций-изготовите-лей, от юридических лиц и индивидуальных предпринимателей на аналогичное или идентичное имущество |
|  | Готовая продукция или товары для продажи) | Размер вреда определяется по ценам, установленным организацией для продажи идентичного или аналогичного имущества, которое было утрачено (но не ниже себестоимости) | Комиссия по инвентаризации | Средства массовой информации, прейскуранты, бюллетени, каталоги, иные периодические и (или) официальные издания, сведения о стоимости производства аналогичных видов имущества, запрашиваемые от организаций-изготовите-лей, от юридических лиц и индивидуальных предпринимателей на аналогичное или идентичное имущество |
|  | Государственное имущество, отчуждаемое по стоимости, ниже определенной в соответствии с законодательством  . | Размер вреда определяется как разница между стоимостью, определенной в соответствии с законодательством, и стоимостью, по которой имущество было реализовано | Работники контролирующих органов, и служб организации | Данные бухгалтерского учета, нормативно-правовые акты, регулирующие оценочную деятельность |
|  | Разукомплектование, повреждение, порча, прикоторых по решению организации возможно восстановление характеристик имущества в том числе, если утраченное имущество было получено организацией в виде иностранной безвозмездной помощи | Размер вреда определяется, исходя из стоимости указанного восстановления (ремонта, необходимого комплектования и т.п.) | Работники контролирующих органов, и служб организации | Данные бухгалтерского учета |
|  | Завышение стоимости строительно-монтаж-  ных и ремонтных работ | Определяется в размере выявленного завышения и процентов, начисленных на сумму выявленного завышения.  Размер процентов рассчитывается с даты причинения вреда по дату обнаружения вреда с использованием ставки рефинансирования Национального банка Республики Беларусь на дату обнаружения вреда. Датой обнаружения вреда считается дата составления акта проверки. | Работники контролирующих органов, и служб организации | Данные бухгалтерского учета, ставка рефинансирования Национального банка Республики Беларусь |

Работник, причинивший вред, может передать организации равноценное (идентичное или аналогичное) имущество в натуре. Равноценность передаваемого имущества утраченному, определяется комиссией по инвентаризации.

Порядок определения размера ущерба, согласно Инструкции № 39/63в случае незаконного пользования денежными средствами вследствие их неправомерного удержания, уклонения от возврата, иной просрочки в их уплате либо неосновательного их получения или сбережения в установленные законодательством или договором сроки приведен в таблице

Таблица 2

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Виды незаконного пользования денежными средствами | Методика  определения размера вреда | Исполнители | Информационное обеспечение |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 |
|  | Незаконное пользование денежными средствами вследствие их неправомерное удержание, уклонение от их возврата, иной просрочки в их уплате либо неосновательное получение или сбережение | Вред подлежит возмещению в размере указанных денежных средств и процентов, начисленных на сумму этих средств.  Размер процентов определяется исходя из ставки рефинансирования Национального банка Республики Беларусь и применяется с даты совершения вреда и по дату его обнаружения. Датой обнаружения вреда считается дата составления акта проверки (ревизии). | Работники контролирующих органов, служб  организации | Ставка рефинансирования Национального банка Республики Беларусь на дату составления акта проверки; |
|  | Хищение, недостача,расходование с нарушением законодательства или излишняя выплата иностранной валюты | сумма вреда рассчитывается в белорусских рублях по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь на дату составления акта проверки |  |  |
|  | Получение денежных средств вследствие завышения объемов предоставленных коммунальных и других видов услуг | Подлежит возмещению исходя из тарифов, сложившихся в соответствии с законодательством на дату составления акта проверки (ревизии). | Работники контролирующих органов, служб организации | Утвержденные тарифы, прейскуранты на коммунальные и другие виды услуг |

Работник, причинивший вред, может передать организации равноценное (идентичное или аналогичное) имущество в натуре. Равноценность передаваемого имущества утраченному определяется комиссией, Комиссия осуществляет определение идентичности или аналогичности имущества, выбор обоснованного значения цены с использованием информации о ценах на имущество из средств массовой информации, прейскурантов, бюллетеней, каталогов, иных периодических и (или) официальных изданий, а также с использованием сведений о стоимости производства аналогичных видов имущества от организаций-изготовителей (с учетом расходов по приобретению, доставке, монтажу и установке) и сведений об уровне цен, поступивших от юридических лиц и индивидуальных предпринимателей на аналогичное или идентичное имущество.

Работник может быть привлечен к материальной ответственности при одновременном наличии следующих условий:

- ущерба, причиненного нанимателю при исполнении трудовых обязанностей;

- противоправности поведения (действия или бездействия) работника;

- прямой причинной связи между противоправным поведением работника и возникшим у нанимателя ущербом;

- вины работника в причинении ущерба.

Если с работником заключен договор о полной материальной ответственности, он обязан возместить причиненный работодателю ущерб в полном размере

Причиненный ущерб может быть возмещен виновным работником добровольно или по решению суда. Удержания из заработной платы работника производятся с учетом ограничений, установленных

Если не установлены лица, причинившие ущерб имуществу, или судом отказано во взыскании с них ущерба, то суммы выявленных недостач, потерь в соответствии с решением руководителя организации относятся на увеличение расходов

Учет расчетов по недостачам ведется на субсчете 170 «Расчеты по недостачам», на которомучитываются суммы недостач и хищений денежных средств и ценностей, суммы потерь (вреда) от порчи материальных ценностей, отнесенные за счет виновных лиц, и другие суммы, подлежащие удержанию в установленном порядке. По дебету субсчета 170 записывается сумма вреда, причиненного имуществу виновником. Сумма вреда может корректироваться при получении решения суда.

По кредиту субсчета 170 записываются суммы, поступившие в возмещение причиненного вреда (на текущий счет в банке или в кассу, путем удержания из заработной платы).

Дебетовый остаток на конец отчетного периода означает сумму задолженности виновных лиц организации.

Аналитический учет недостач (по субсчету 170 «Расчеты по недостачам») ведется в книге учета средств и расчетов ф. 292 или на карточках учета средств и расчетов ф. 292А по каждому виновному лицу с указанием его фамилии, имени и отчества, даты возникновения и погашения задолженности, суммы недостачи и выведением остатков по субсчету 170.

На основании 401 ст. ТК работник может добровольно возместить ущерб полностью или частично. Если виновное лицо отказалось возместить ущерб, то материалы должны быть переданы в следственные органы для предъявления гражданского иска.

В случае если во взыскании задолженности отказано судом, она списывается за счет организации.

В бухгалтерском учете на ***операции, связанные с возмещением вреда, отнесенного на виновное лицо****,* составляются следующие записи:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Корреспонденция  субсчетов | | |
| Дебет | | Кредит |
| 1 | 2 | | 3 |
| Утраченное государственное имущество относится к основным средств**ам**  Списание недостачи основных средств в сумме, числящейся по бухгалтерскому учету | | | |
| * на первоначальную стоимость | 250 | | 013-019 |
| * на сумму амортизации | 020 | | 250 |
| Одновременно производится вторая запись на суммы, подлежащие взысканию с виновных лиц: | | | |
| * на сумму причиненного вреда по объектам, приобретенным за счет средств бюджета | 170 | | 173 |
| * на сумму причиненного вреда по объектам, приобретенным за счет других источников | 170 | | 237 или 410 |
| Утраченное государственное имущество относится к отдельным предметам в составе оборотных средств.  Списание недостачи отдельных предметов в составе оборотных средств, приобретенных за счет бюджетных средств: | | | |
| * на учетную стоимость недостающих предметов (одновременно две записи) | 170  260 | | 070-073  173 |
| * на разницу между суммой причиненного вреда и учетной стоимостью недостающих предметов | 170 | | 173 |
| Списание недостачи отдельных предметов в составе оборотных средств, приобретенных за счет внебюджетных средств: | | | |
| * на учетную стоимость недостающих предметов | 170  260 | 070-073  237 или 410 | |
| * на разницу между суммой причиненного вреда и учетной стоимостью недостающих предметов | 170 | 237 или 410 | |
| Утраченное государственное имущество - оборудование, строительные материалы для капитального строительства, материалы для научных целей, продукты питания: | | | |
| * на учетную стоимость недостающих ценностей не зависимо от источников приобретения | 170 | 040, 041, 043, 050, 060-067, 069 | |
| * на разницу между суммой причиненного вреда и учетной стоимостью недостающих ценностей, приобретенных за счет средств бюджета | 170 | 173 | |
| * на разницу между суммой причиненного вреда и учетной стоимостью недостающих ценностей, приобретенных за счет внебюджетных источников | 170 | 237 или 410 | |
| На сумму вреда, причиненного виновным лицом в недостаче наличных денежных средств в кассе | 170 | 120, 121 | |
| * на разницу между суммой вреда и суммой выявленной недостачи бюджетных денежных средств | 170 | 173 | |
| * на разницу между суммой вреда и суммой выявленной недостачи внебюджетных денежных средств | 170 | 237 или 410 | |

По результатам проведенной инвентаризации стоимость недостающих активов отражается в бюджетных организациях, согласно Инструкции № 180 в инвентаризационной описи по учетной стоимости. Фактическая стоимость недостающих ценностей (сумма вреда) рассчитывается, исходя из требований Инструкции 39/69, и относится на виновное лицо.

В балансе сумма недостачи, отнесенная на виновное лицо, отражается в Бухгалтерском балансе и в годовом Отчете о недостачах и хищениях имущества (форма 15).

1. **Учет расчетов с бюджетом**

Бюджетные организации постоянно ведут расчеты с финансовыми органами по платежам в бюджет и внебюджетные фонды. Перечень, порядок начисления и уплаты налогов в бюджет и во внебюджетные фонды регулируется Налоговым кодеком Республики Беларусь.

К платежам, подлежащим перечислению в доход соответствующих бюджетов в бюджет относятся:

подоходный налог;

налог на недвижимость и на землю (при сдаче в аренду зданий, помещений, кроме случаев, предусмотренных законодательством, например при сдаче в аренду помещений ююджетным организациям);

на добавленную стоимость при реализации продукции, работ, услуг,

платежи в бюджет, вносимые счет компенсации расходов республиканского и местного бюджетов

Для учета расчетов по платежам в бюджет и во внебюджетные фонды предназначен субсчет 173 «Расчеты с бюджетом». Счет пассивный. По кредиту субсчета 173 записывается образование задолженности перед государственным бюджетом, а также возврат или зачет переплат по отдельным видам платежей.

По дебету субсчета 173 записывается погашение задолженности перед бюджетом.

Дебетовый и кредитовый остатки по субсчету 173 определяются по данным аналитического учета, который ведется отдельно по каждому виду платежа (налога) в книге учета средств и расчетов ф. 292 или на карточках учета средств и расчетов ф. 292А.

Платежи в бюджет бюджетными организациями осуществляются за счет разных источников. В зависимости от источников, за счет которых уплачиваются налоги, в бухгалтерском учете составляют следующие записи:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов основных бухгалтерских операций по учету расчетов с бюджетом | | | |
|  | | | |
| №п/п | Содержание операции | Дебет | Кредит |
|  | Начислен земельный налог при сдаче в аренду зданий, помещений, кроме сдачи в аренду бюджетным организациям и отнесенный на себестоимость продукции (работ, услуг) | 211 | 173 |
|  | Начислены налоги и сборы, уплачиваемые из выручки (НДС) | 237, 280, 410 | 173 |
|  | Начислен налог на прибыль | 411 | 173 |
|  | Удержан подоходный налог с заработной платы | 180 | 173 |
|  | Начислена плата за питание детей, за содержание детей в детских дошкольных учреждениях, за обучение в школах искусств, за пользование общежитием | 172 | 173 |
|  | Поступление плата за питание детей | 103 | 172 |
|  | Перечисление сумм, поступившей родительской платы, за пользование общежитием в доход соответствующего бюджета | 173 | 103 |
|  | Возврат дебиторской задолженности, образовавшейся за счет бюджетного финансирования прошлого года  и одновременно на сумму уменьшения финансирования составляется вторая запись | 103  140, 143, 230, 231 | 150, 178, 179  173 |
|  | Сумма поступившей дебиторской задолженности, образовавшейся за счет бюджетного финансирования прошлого года (п.8), подлежит перечислению в доход бюджета | 173 | 103 |
|  | На сумму выручки от реализации объектов основных средств, приобретенных за счет средств бюджета | 103, 178 | 173 |
|  | При взыскании недостачи, отнесенной на виновных лиц на разницу между суммой вреда и суммой выявленной недостачи по учетной стоимости | 170 | 173 |
|  | Перечислены налоги в бюджет за счет: - бюджетных средств - внебюджетных средств | 173  173 | 100  111 |
|  | Если денежные средства перечисляются в бюджет со счетов территориального органа казначейства одновременно с записью по их перечислению в бухгалтерском учете отражается получение бюджетного финансирования | 100 | 140, 230 |

1. **Порядок списания дебиторской и кредиторской задолженности**

Под дебиторской задолженностью понимают задолженность организаций, работников данной организации за полученную под отчет денежные суммы. Организации и лица, которые являются должниками называются дебиторами.

Кредиторской задолженностью называют задолженность данной организации другим организациям, работникам и лицам, которые называются кредиторами.

В деятельности любой организации образуется дебиторская и кредиторская задолженности с истекшим сроком исковой давности.

Исковой давностью признается срок для защиты права по иску лица, право которого нарушено.

В соответствии со ст. 197 Гражданского Кодекса Республики Беларусь срок исковой давности установлен три года.

Для отдельных видов требований законодательными актами могут устанавливаться специальные сроки исковой давности, сокращенные или более длительные по сравнению с общим сроком.

Течение срока исковой давности начинается со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своего права. По обязательствам с определенным сроком исполнения течение исковой давности начинается по окончании срока исполнения.

Течение срока исковой давности прерывается предъявлением иска в установленном порядке, а также совершением обязанным лицом действий, свидетельствующих о признании долга.После перерыва течение срока исковой давности начинается заново. Время, истекшее до перерыва, не засчитывается в новый срок.

Расчеты с дебиторами и кредиторами должны подвергаться инвентаризации не реже одного раза в год.

Инвентаризации незавершенных расчетов перед составлением годового отчета производятся с целью установления достоверности сумм задолженности, а также проведения необходимых мер по их устранению до истечения срока исковой давности.

В ходе инвентаризации расчетов с работниками проверяется правильность отражения задолженности перед работниками, а именно, наличие сумм заработной платы, не выплаченной работникам в срок из-за их неявки и недепонированной, выявляются суммы депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности.

Для инвентаризации расчетов с подотчетными лицами проверяются авансовые отчеты работников и расходные кассовые ордера.

В ходе инвентаризации расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами сверяются данные бухгалтерского учета с суммами налогов, исчисленных в налоговых декларациях, а также с суммами, перечисленными в бюджет.

При списании дебиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности организация-кредитор должна обосновать безнадежность к взысканию данной задолженности. С этой целью необходимо документально подтвердить срок исковой давности по дебиторской задолженности, которая подлежит списанию. К числу таких документов относятся: акты сверки взаиморасчетов, документы на отгрузку продукции, акты выполненных работ, оказанных услуг.

При списании дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности не истек, необходимы основания для признания ее нереальной для взыскания, в качестве которых могут быть:

* определение суда о завершении конкурсного производства и ликвидации должника;
* выписка из Единого государственного регистра юридических лиц и индивидуальных предпринимателей о том, что организация-должник ликвидирована;
* акт судебного исполнителя о невозможности взыскания задолженности и др. материалы.

Основанием для списания дебиторской и кредиторской задолженности является решение руководителя организации, оформленное в форме приказа (распоряжения).

В бюджетных организациях следует различать дебиторскую и кредиторскую задолженность, возникшую при осуществлении деятельности за счет бюджетных средств (при исполнении сметы расходов по бюджету), а также при осуществлении предпринимательской деятельности (при исполнении сметы доходов и расходов по внебюджетным средствам).

Бухгалтерские записи, которые следует составить при списании дебиторской и кредиторской задолженности.

**При осуществлении деятельности за счет бюджетных средств:**

1. Списание дебиторской задолженности:

Д-т субсч. 200, 202, 203 - К-т субсч. 150, 178, 179 и др.;

1. Списание кредиторской задолженности:

Д-т субсч. 150, 177, 178, 179 и др. - К-т субсч. 140, 143, 230, 231 и др.;

**При осуществлении предпринимательской деятельности:**

1. Списание дебиторской задолженности:

Д-т субсч. 211, 212, 080 и др. - К-т субсч. 031, 150, 154, 178, 179 и др.;

1. Списание кредиторской задолженности (включая НДС):

Д-т субсч. 150, 177, 178, 179 и др. - К-т субсч. 237 или 410;

1. Сумма НДС не принятая к вычету, при списании кредиторской задолженности уменьшает бухгалтерскую и налогооблагаемую прибыль:

Д-т субсч. 237 или 410 - К-т субсч. 175.

Несписание кредиторской задолженности, образовавшейся при осуществлении предпринимательской деятельности, по окончании срока исковой давности влияет на финансовые результаты организации (уменьшает бухгалтерскую и налогооблагаемую прибыль).

Списание дебиторской задолженности с баланса по истечении срока исковой давности не означает ее аннулирование, она должна числиться за балансом в течение 5 лет для наблюдения за возможностью взыскания на забалансовом счете 05 "Списанная задолженность неплатежеспособных дебиторов". Если должник вернет долг, сумма задолженности списывается с забалансового счета 05. Кроме того, если дебиторская задолженность была образована за счет бюджетных средств, поступившая сумма долга должна быть внесена в доход бюджета.

Поступление суммы долга:

Д-т субсч. 100 - К-т субсч. 173;

Перечисление возвращенной суммы долга в бюджет:

Д-т субсч. 173 - К-т субсч. 100.

Если дебиторская задолженность была образована при осуществлении предпринимательской деятельности, поступившая сумма долга относится на увеличение бухгалтерской и налогооблагаемой прибыли:

Д-т субсч. 111 - К-т субсч. 237 или 410.

**23 Основные средства, их классификация, оценка**

1. Основные средства, их классификация, задачи учета
2. Оценка основных средств
3. Переоценка основных средств
4. **Основные средства, их классификация, задачи учета**

Порядок отнесения активов в состав основных средств регламентирован следующими нормативными актами:

* Инструкцией по бухгалтерскому учету основных средств», утвержденной постановлением Министерства Финансов Республики Беларусь от 31.10. 2012 г. № 60, которая устанавливает единый порядок формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах для бюджетные организации (далее Инструкция № 60);
* Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь «Об установлении нормативных сроков службы основных средств» от 30.09.2011 г. № 161,определяющим группировку основных средств для целей начисления амортизации, нормативные сроки службы по их видам.

Организацией в качестве основных средств принимаются к бухгалтерскому учету активы, имеющие материально-вещественную форму, при одновременном выполнении следующих условий признания:

активы предназначены для использования в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации, а также для предоставления во временное пользование (временное владение и пользование);

организацией предполагается получение экономических выгод от использования активов;

активы предназначены для использования в течение периода продолжительностью более 1 года;

организацией не предполагается отчуждение активов в течение 1 годас даты приобретения;

первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена.

В основе организации учета основных средств положена их классификация в соответствии, с которой основные средства группируют по следующим признакам:

1. По отраслям народного хозяйства;
2. По функциональному назначению;
3. По натурально-вещественному составу;
4. По степени использования;
5. По характеру участия в основной деятельности;
6. По принадлежности;
7. По участию в предпринимательской деятельности;
8. По отношению к процессу амортизации.

**Задачи учета основных средств:**

Бухгалтерский учет основных средств ведется в целях:

1. Правильного оформления документов и своевременного отражения в бухгалтерском учете поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия;
2. Формирования фактических затрат, связанных с принятием активов в качестве основных средств к бухгалтерскому учету;
3. Своевременного и полного отражения в бухгалтерском учете амортизации основных средств;
4. Достоверного и полного определения результатов реализации и прочего выбытия основных средств;
5. Полного определения затрат, связанных с содержанием и проведением всех видов ремонтов основных средств;
6. Полного определения затрат на проведение модернизации, реконструкции, частичной ликвидации, дооборудования, достройки, в том числе по результатам проведенного технического диагностирования и соответствующего освидетельствования объектов основных средств;
7. Обеспечения контроля за сохранностью основных средств, принятых к бухгалтерскому учету;
8. Начисление амортизации в соответствии с действующими нормами и правилами;
9. Контроля за сохранностью и эффективным использованием каждого объекта;
10. Достоверной оценки в балансе и отчетах;
11. Получения информации об основных средствах, необходимой для раскрытия в бухгалтерской отчетности.

**2.Оценка основных средств**

Для отражения в текущем учете и отчетности основные средства должны иметь определенную денежную оценку.

Организация вправе в своей учетной политике установить лимит стоимости активов по отнесению их к основным средствам. Если учетной политикой такой лимит не установлен, то активы, отвечающие обязательным условиям по отнесению к основным средствам, независимо от стоимости следует учитывать в составе основных средств.

Активы, в отношении которых выполняются обязательные условия, предусмотренные Инструкцией № 60, и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не выше 30 базовых величин за единицу могут не относиться организацией к основным средствам и учитываться в бухгалтерском учете в составе средств в обороте.

Сценическо-постановочные средства учитываются в составе основных средств при условии, что их стоимость превышает одну базовую величину за единицу.

Основные средства после принятия к бухгалтерскому учету организацией могут учитываться:

- по первоначальной стоимости, если проведение переоценки не является обязательным в соответствии с законодательством;

- по переоцененной стоимости после переоценки.

Основные средства учитываются в текущем учете и в Бухгалтерском балансе по первоначальной стоимости.

Разница между первоначальной (переоцененной) стоимостью и суммой начисленной амортизации называется **остаточной стоимостью.**

Первоначальная стоимость приобретенных основных средств определяется в сумме фактических затрат на их приобретение, включая:

- стоимость приобретения основных средств;

- таможенные сборы и пошлины;

- проценты по кредитам и займам;

- затраты по страхованию при доставке;

- затраты на услуги других лиц, связанные с приведением основных средств в состояние, пригодное для использования;

- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, доставкой, установкой, монтажом основных средств и приведением их в состояние, пригодное для использования.

Первоначальная стоимость созданных в организации основных средств определяется в сумме фактических затрат на их создание.

Первоначальная стоимость безвозмездно полученных от других лиц основных средств определяется исходя из стоимости основных средств, по которой они числились в бухгалтерском учете передающей стороны. Первоначальная стоимость безвозмездно полученных основных средств может определяться на основании заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность.

Первоначальная стоимость основных средств, выявленных в результате инвентаризации как излишки, определяется на дату проведения инвентаризации на основании документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов, или заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность.

Оценка объектов основных средств, стоимость которых при приобретении выражена в иностранной валюте, производится в белорусских рублях путем пересчета иностранной валюты по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь, действующему на дату совершения хозяйственной операции.

Первоначальная стоимость безвозмездно полученных основных средств от других лиц или в пределах одного собственника и по его решению определяется исходя из стоимости основных средств, по которой они числились в бухгалтерском учете передающей стороны. Первоначальная стоимость безвозмездно полученных основных средств может определяться на основании заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность.

Первоначальная стоимость основных средств, выявленных в результате инвентаризации как излишки, определяется на дату проведения инвентаризации на основании документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов, или заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность.

Первоначальная стоимость основных средств может изменяться в случае переоценки, достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации и частичной ликвидации объектов – на сумму соответствующих затрат.

Следует обратить внимание, что основные средства, при ввозе которых предоставлялась льгота по налогам и таможенным платежам, принимаются к бухгалтерскому учету с учетом предоставленных льгот, согласно Порядку отражения в бухгалтерском учете средств, высвободившихся в результате получения льгот по налогам и таможенным платежам, учреждениями и организациями, состоящими на бюджете, утвержденного Приказом Министерства финансов Республики Беларусь от 07.05.1999 N 112.

Стоимость основных средств, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев:

* реконструкции (модернизации, реставрации) основных средств, проведения иных аналогичных работ;
* переоценки основных средств в соответствии с законодательством;
* иных случаев, установленных законодательством.

Книги, учебники и другие издания, включенные в фонд библиотек, учитываются по номинальной цене, включая стоимость первоначального их переплета. Расходы на ремонт и реставрацию книг, в том числе и вторичный переплет, на увеличение стоимости книг не относятся, а списываются на расходы по смете учреждения.

**3. Переоценка основных средств**

Единый порядок переоценки основных средств и незавершенных строительством объектов, общие подходы и методы ее осуществления установлены действующими нормативными документами:

- [Указ](file:///D:\Прохорова\рабочая\kbu_o\Temp\90896.htm#a2)ом Президента Республики Беларусь от 20.10.2006 № 622 «О вопросах переоценки основных средств, не завершенных строительством объектов и неустановленного оборудования» (в редакции Указа Президента Республики Беларусь от 21.10.2011 г. № 476) (далее Указ № 622);

- [Инструкци](file:///D:\Прохорова\рабочая\kbu_o\Temp\91895.htm#a1)ей о порядке переоценки основных средств, не завершенных строительством объектов и неустановленного оборудования, утвержденная постановлением Минэкономики Республики Беларусь, Минфина Республики Беларусь, Минстройархитектуры Республики Беларусь от 09.12.2011 г. № 196/130/58 (далее [Инструкци](file:///D:\Прохорова\рабочая\kbu_o\Temp\91895.htm#a1)я о порядке переоценки).

В республике установлен обязательный критерий проведения ежегодной переоценки, согласно которого индекс изменения цен производителей промышленной продукции производственно-технического назначения, исчисляемого за октябрь текущего года к месяцу, предшествующего дате последней переоценки должен составить не менее 103 %. Если данный критерий выполняется, следовательно, переоценка является обязательной и производится в соответствии с нормативными правовыми документами.

Переоценка имущества - на 1 января года, следующего за отчетным, является общей для всех организаций. Переоценка производится за период, прошедший с даты предыдущей переоценки по 31 декабря отчетного года, с отражением ее результатов в бухгалтерском учете организации 31 декабря отчетного года.

Дооценка или уценка первоначальной стоимости основных средств определяется как разность между переоцененной стоимостью и первоначальной стоимостью основных средств, числящихся в бухгалтерском учете до переоценки.

После проведения переоценки основных средств они учитываются по **переоцененной стоимости,** т.е. по уточненной первоначальной стоимости основных средств.

Основные методы проведения переоценки

Бюджетные организации вправе использовать следующие методы переоценки:

– **индексный** – пересчет стоимости объектов имущества с использованием коэффициентов изменения их первоначальной и (или) остаточной стоимости на 1 января года, следующего за отчетным, дифференцированных по периодам принятия объектов на бухгалтерский учет;

**– прямой оценки** – пересчет стоимости объектов имущества в цены на 1 января года, следующего за отчетным, на новые объекты, аналогичные оцениваемым, с использованием документов и материалов, подготовленных организацией, самостоятельно осуществляющей переоценку, или субъектом, занимающимся оценочной деятельностью;

– **пересчета валютной стоимости** – пересчет стоимости объектов имущества в иностранной валюте по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь, установленному на 31 декабря отчетного года;

Переоценку основных средств следует проводить после инвентаризации этих объектов. Итоги инвентаризации оформляются инвентаризационной описью основных средств. Переоценка основных средств оформляется приказом руководителя организации и осуществляется комиссией по проведению амортизационной политики.

Переоценка основных средств **индексным методом**

При этом методе в зависимости от вида (группы) основных средств, даты принятия его к учету первоначальная (переоцененная) стоимость изменяется (увеличивается или уменьшается) в соответствии с коэффициентом изменения стоимости видов и групп основных средств по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным который публикуется в виде таблицы Национальным статистическим комитетом Республики Беларусь в средствах массовой информации.

Коэффициенты в таблице дифференцированы по периодам принятия объектов к бухгалтерскому учету.

При выборе соответствующих коэффициентов необходимо:

* 1. Определить согласно [приложению 6](file:///E:\D\мама\Бух%20уч.%20Бюдж\AppData\Local\Microsoft\Windows\Temporary%20Internet%20Files\РСРѕРёР·РІРѕРґССРІРѕ\РРЎР\РРЎР%20РР°Р±РѕС\1000-2000\consultantplus:\offline\belorus) к [Инструкци](file:///D:\Прохорова\рабочая\kbu_o\Temp\91895.htm#a1)и о порядке переоценки к какой группе основных средств относится переоцениваемый объект;
  2. Применить коэффициент по отношению к декабрю года, предшествующего отчетному году (по графе 1 таблицы коэффициентов) для основных средств, числившихся в бухгалтерском учете организации на дату предыдущей переоценки;
  3. Применить коэффициенты, соответствующие месяцу принятия основных средств к учету (по графам 2–13 таблицы) для основных средств, принятых к учету в период после предыдущей переоценки;
  4. Применить коэффициент из таблицы коэффициентов за декабрь отчетного года к их первоначальной стоимости при переоценке полностью самортизированных основных средств (т.е. коэффициент, равный 1).

Рассчитывается **восстановительная стоимость при индексном методе переоценки** умножением первоначальной (до проведения переоценки) стоимости на принятый соответствующий коэффициент изменения стоимости.

Сумма амортизации основных средств после проведения переоценки также необходимо определить по каждому объекту умножением восстановительной стоимости объекта на удельный вес *накопленной амортизации* за весь период эксплуатации объекта.

**Переоценка основных средств методом прямой оценки** проводится организациями самостоятельно или с привлечением оценщиков не зависимо от их организационно-правовой формы и формы собственности. Данный метод дает наиболее реальные результаты при определении стоимости объектов.

**Если организация самостоятельно производит переоценку** основных средств методом прямой оценки ей необходимо получить сведения, датированные декабрем отчетного года, об уровне цен на новые аналогичные основные средства

- от организаций-изготовителей;

- от торговых организаций;

- из публикаций в средствах массовой информации и в специальной литературе.

При этом привлекаются следующие документы и материалы, датированные декабрем отчетного года:

* об уровне цен на новые аналогичные основные средства от организаций-изготовителей;
* об уровне цен на новые аналогичные основные средства от торговых организаций;
* об уровне цен на новые аналогичные основные средства, опубликованных в средствах массовой информации и специальной литературе.

В случае применения **метода пересчета валютной стоимости** переоцененная стоимость основных средств определяется в зависимости от наличия или отсутствия документально подтвержденных сведений о стоимости основных средств в иностранной валюте.

Если имеются документально подтвержденные сведения:

- производится пересчет стоимости затрат на приобретение (за исключением стоимости основного средства), сооружение, изготовление, доставку, установку и монтаж основных средств, которые осуществлялись в белорусских рублях, кроме обособленно учитываемых затрат, возникших после ввода объекта в эксплуатацию (процентов по кредитам и займам), в иностранную валюту по курсу Национального банка на дату их осуществления;

- осуществляется суммирование стоимости затрат и стоимости основных средств в иностранной валюте;

- рассчитанная стоимость основных средств, пересчитывается в белорусские рубли по курсу Национального банка на 31 декабря отчетного года.

**При отсутствии документально подтвержденных сведений** о стоимости основных средств иностранного происхождения в иностранной валюте:

- стоимость основных средств в белорусских рублях пересчитывается в иностранную валюту по курсу Национального банка на дату их принятия к бухгалтерскому учету. При изменении стоимости основных средств, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, в результате реконструкции (модернизации, реставрации), то стоимость таких затрат пересчитывается в иностранную валюту по курсу Национального банка на дату ввода в эксплуатацию основных средств после их завершения;

- рассчитанная таким образом стоимость основных средств в иностранной валюте пересчитывается в белорусские рубли по курсу Национального банка на 31 декабря отчетного года.

В бухгалтерском учете результаты переоценки отражаются следующими записями:

1 На сумму дооценки первоначальной стоимости основных средств:

Д-т субсч. 01 "Основные средства" (соответствующий субсчет):

К-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах"

И одновременно производится дооценка суммы накопленной амортизации:

Д-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах"

К-т субсч. 020 "Амортизация основных средств" - на сумму увеличения накопленной амортизации;

1. На сумму уценки первоначальной стоимости основных средств составляется запись методом "красного сторно":

Д-т субсч. 01 "Основные средства" (соответствующий субсчет)

К-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах"

И одновременно производится дооценка суммы накопленной амортизации методом "красного сторно":

Д-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах"

К-т субсч. 020 "Амортизация основных средств"

Результаты переоценки основных средств отражаются в бухгалтерском балансе организации на дату проведения переоценки.

В годовом Бухгалтерском балансе (форма 1) стоимость основных средств показывается с учетом результатов проведенной переоценки. В Пассиве Бухгалтерского баланса по строкам 660 «Фонд в основных средствах» и 670 «Амортизация основных средств» отражаются соответствующие показатели после проведенной переоценки. В годовом Отчете о движении основных средств, отдельных предметов в составе оборотных средств (форма 5) по строке 133 отражается сумма дооценки, а по строке 144 - сума уценки, учитываемая в составе прочего выбытия основных средств.

**24. Учет поступления основных средств**

1. Документальное оформление поступления основных средств
2. Синтетический учет поступления основных средств
3. Аналитический учет поступления основных средств

**1.Документальное оформление поступления основных средств**

Источниками приобретения основных средств являются средства бюджетов, средства, полученные от приносящей доходы деятельности.

Основные средства могут поступать в организацию в результате:

* + - * Приобретение основных средств за плату.
      * Поступление основных средств в результате нового строительства.
* Безвозмездное получение основных средств:

- по договору дарения или пожертвования;

- в качестве иностранной безвозмездной помощи.

* Выявление основных средств в качестве излишков при инвентаризации.
* Изготовление основных средств собственными силами.

Объекты основных средств, приобретенные у поставщиков (торгующих организаций), других организаций за плату отражаются в бухгалтерском учете учреждения на основании документов, полученных от этих организаций.

Поступившие объекты и оформляет **акт о приеме-передаче основных средств,** по форме согласно [приложению 1](consultantplus://offline/ref=CDD88BE261CBB4DD5DA2C28324C01629237876E6A866ACA744C1E627C7505B207E2F10D1A1EE8ED26959328A77d7FAQ) к Постановлению Министерства финансов Республики Беларусь от 22.04.2011 N 23 "Об установлении форм акта о приеме-передаче основных средств, акта о приеме-передаче нематериальных активов и утверждении Инструкции о порядке заполнения акта о приеме-передаче основных средств и акта о приеме-передаче нематериальных активов" (далее - Постановление N 23). Акт о приеме-передаче основных средств используется при их вводе в эксплуатацию у принимающей организации, а также при выбытии из состава основных средств при передаче (продаже) другой организации.

Основные средства могут поступать в бюджетную организацию посредством их строительства:

* подрядным способом, заключая с подрядчиком государственный контракт на выполнение подрядных работ для государственных нужд;
* хозяйственным способом, осуществляя строительство объекта собственными силами, одновременно выступая в качестве заказчика и застройщика.

Прием в эксплуатацию законченных строительством объектов строительства, в том числе зданий и сооружений, выполненных подрядным способом или собственными силами заказчика, осуществляется комиссией по приему, которая назначается органами государственного управления, выдавшими им лицензию на проведение инвестиционной деятельности.

Построенные объекты основных средств принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, которая включает фактические затраты, связанные со строительством, сооружением объектов основных средств.

Транспортные средства до постановки на учет в ГАИ и получения в установленном порядке номерных знаков не считаются введенными в эксплуатацию.

Единицей бухгалтерского учета многолетних насаждений признается вид искусственных насаждений независимо от количества, возраста и породы в пределах определенной территории. Если работы по посадке многолетних насаждений производятся в рамках работ по благоустройству территории, то в этом случае стоимость многолетних насаждений отражается в составе основных средств после завершения всего комплекса работ согласно сметной документации на благоустройство территории.

Для учета движения многолетних насаждений первичным учетным документом является акт приема-передачи многолетних насаждений и ввода их в эксплуатацию (форма 101-АПК) и в качестве документа аналитического учета - инвентарная карточка учета многолетних насаждений по форме 105-АПК. Оба документа предусмотрены Инструкцией о порядке применения и заполнения примерных форм учетных документов для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции и продукции рыбоводства, утвержденной Приказом Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 01.07.2011 N 268

При поступлении в организацию основных средств, содержащих драгоценные металлы, их содержание учитывается по первоначальному составу, указанному в паспортах, формулярах, технических условиях. Но по решению руководителя организация вправе определить содержание драгоценных металлов после списания основных средств. В этом случае при поступлении объектов основных средств в инвентарных карточках производится запись: "Находятся драгоценные металлы, содержание которых будет определено после списания", что предусмотрено Инструкцией о порядке использования, учета и хранения драгоценных металлов и драгоценных камней, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 15.03.2004 № 34 (п. 34).

**2.Синтетический учет поступления основных средств**

Основные средства учитываются на активном счете 01 "Основные средства"

Стоимость приобретенных основных средств отражается следующим образом:

Д-т сч. 01 «Основные средства» (соответствующий субсчет)

К-т субсч. 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами».

В бюджетных учреждениях в размере стоимости поступивших основных средств образуется фонд, который учитывается на пассивном субсчете 250 «Фонд в основных средствах». Счет 25 "Фонд в основных средствах" включает в себя одноименный субсчет 250 "Фонд в основных средствах".

На субсчете 250 "Фонд в основных средствах" учитываются вложения в фонд основных средств, находящихся в распоряжении бюджетной организации.

Данный субсчет является пассивным. По кредиту этого субсчета отражаются операции по образованию фонда основных средств при поступлении объектов основных средств и нематериальных активов, а по дебету - уменьшение фонда в случае начисления амортизации или списания объектов основных средств и нематериальных активов с бухгалтерского учета организации (на величину остаточной стоимости).

Кредитовый остаток субсчета 250 "Фонд в основных средствах" показывает величину остаточной стоимости объектов основных средств и нематериальных активов.

Одновременно с первой записью на первоначальную стоимость приобретенного объекта производится вторая запись, в зависимости от источника приобретения:

- если основное средство приобретено за счет бюджетных средств:

Д-т субсч. 200 "Расходы по бюджету" или 202 "Расходы за счет других бюджетов"

К-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах".

- если основное средство приобретено за счет внебюджетных средств:

Д-т субсч. 411"Использование прибыли"

К-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах".

В случае приобретения объекта основных средств, требующего монтажа, до момента ввода в эксплуатацию (приема из монтажа) оборудование учитывается на субсчете 040 "Оборудование к установке".

На стоимость приобретенного оборудования, требующего монтажа:

Д-т субсч. 040 "Оборудование к установке"

К-т субсч. 178 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами".

На сумму затрат по монтажу, установке, приведения в состояние, пригодное к использованию оборудования:

Д-т субсч. 040 "Оборудование к установке"

К-т субсч. 178 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами", 180 «Расчеты с персоналом», 171 "Расчеты по социальному страхованию".

По окончании монтажа и ввода объекта в эксплуатацию составляются записи:

Д-т субсч. 200 "Расходы по бюджету", 411 "Использование прибыли"

К-т субсч. 040 "Оборудование к установке"

И одновременно составляется вторая запись не зависимо от источников финансирования затрат по монтажу оборудования:

Д-т сч. 01 "Основные средства" (соответствующий субсчет)

К-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах".

Таким образом, приобретение основного средства, требующего монтажа, увеличивает расходы организации.

На стоимость приобретенного объекта основных средств за счет гуманитарной, спонсорской помощи:

Д-т сч. 01 "Основные средства"

К-т субсч. 178 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами"

И одновременно вторая запись:

Д-т субсч. 176 «Расчеты по целевым суммам на выполнение поручений»

К-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах".

На стоимость безвозмездно полученных основных средств:

Д-т сч. 01 "Основные средства"

К-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах".

И одновременно на сумму начисленной амортизации по поступившим объектам:

Д-т сч. 250 "Фонд в основных средствах"

К-т субсч. 02 «Амортизация основных средств»

На сумму предоставленной льготы по налогу на добавленную стоимость при ввозе

Д-т 01 "Основные средств"

К-т субсч. 173 "Расчеты с бюджетом"

1. На сумму средств, высвободившихся в результате предоставления льготы по налогу на добавленную стоимость при ввозе и не подлежащей перечислению в доход бюджета:

Д-т субсч. 173 "Расчеты с бюджетом"

К-т субсч. 246 "Фонд производственного и социального развития"

В случае отнесения сумм НДС на увеличение стоимости основных средств:

Д-тсч. 01 "Основные средства"

К-т субсч. 178 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами"

И одновременно на сумму НДС составляется вторая запись:

Д-т субсч. 246 "Фонд производственного и социального развития"

К-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах".

Независимо от способа ведения строительных работ расходы, понесенные в процессе строительства, учитываются по дебету субсчета 203 "Расходы по бюджету на капитальные вложения" - при строительстве за счет средств бюджета; на субсчете 212 "Расходы по внебюджетным средствам на капитальные вложения" - при строительстве за счет внебюджетных средств.

На сумму понесенных расходов, если работы ведутся хозяйственным способом составляются записи:

Д-т субсч.203 «Расходы по бюджету на капитальные вложения», 212 «Расходы по внебюджетным средствам на капитальные вложения»

К-т субсч. 041 «Строительные материалы для капитального строительства», 180 «Расчеты с персоналом», 171 «Расчеты по социальному страхованию»

На сумму понесенных расходов, если работы ведутся подрядным способом составляются записи:

Д-т субсч.203 «Расходы по бюджету на капитальные вложения», 212 «Расходы по внебюджетным средствам на капитальные вложения»

К-т субсч. 150 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками".

Законченные и сданные в эксплуатацию объекты независимо от источников финансирования принимаются к бухгалтерскому учету:

Д-тсч. 01 "Основные средства" (субсчета 010 - 012)

К-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах".

На основании документов о принятии объекта законченного строительства в эксплуатацию произведенные расходы за счет средств бюджета списываются:

Д-т субсч. 143 "Расчеты по финансированию капитальных вложений", 231 "Финансирование из бюджета капитальных вложений"

К-т субсч. 203 "Расходы по бюджету на капитальные вложения".

При проведении строительных работ за счет внебюджетных источников при принятии объекта законченного строительства в эксплуатацию составляются две записи:

Д-т сч. 01 "Основные средства" (субсчета 010 - 012)

К-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах".

И одновременно списываются расходы, понесенные за счет внебюджетных источников:

Д-т субсч. 237 "Прочие источники", 271 "Централизованные фонды и финансовые резервы"

К-т субсч. 212 "Расходы по внебюджетным средствам на капитальные вложения"

Бюджетные организации могут изготавливать объекты основных средств хозяйственным способом. Первоначальная стоимость изготовленных хозяйственным способом объектов определяется по фактическим затратам, связанным с изготовлением этого объекта и доведением его до состояния, пригодного к использованию.

На стоимость изготовленных объектов основных средств собственными силами составляется следующая запись:

Д-т сч. 01 "Основные средства"

К-т субсч. 080 "Затраты на производство".

Одновременно производится вторая запись:

Д-т субсчетов 200 "Расходы по бюджету", 202 "Расходы за счет других бюджетов", 246 "Фонд

К-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах".

Первоначальная стоимость безвозмездно поступивших объектов основных средств определяется на основании данных бухгалтерского учета передающей стороны и фактически произведенных затрат, связанных с их получением.

При безвозмездном получении объекта основных средств и оприходовании излишков, выявленных при инвентаризации, составляются бухгалтерские записи:

Д -тсч. 01 "Основные средства" (субсчета 010 - 019)

К-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах".

На сумму амортизации

Д -т субсч. 250 "Фонд в основных средствах"

К-т субсч. 020 «Амортизация основных средств»

Арендованные объекты основных средств учитываются у арендатора на забалансовом счете 01 "Арендованные основные средства" под инвентарными номерами, присвоенными им арендодателем.

**3. Аналитический учет поступления основных средств**

Аналитический учет объектов основных средств ведется в разрезе инвентарных объектов по местам их хранения и ответственным лицам.

Для организации учета и обеспечения контроля за сохранностью объектов основных средств в момент принятия их к бухгалтерскому учету каждому поступившему инвентарному объекту основных средств, кроме библиотечных фондов, присваивается индивидуальный инвентарный номер, состоящий из восьми знаков, где первые три знака обозначают субсчет.

Инвентарный номер сохраняется за ним на весь период его нахождения в данном учреждении. Он может быть обозначен на жетоне, который прикрепляется к объекту, нанесен краской или иным способом, не портящим внешнего вида объекта.

При списании с учета объектов основных средств инвентарный номер не должен присваиваться другим, вновь поступающим объектам основных средств.

Аналитический учет объектов основных средств ведется в разрезе источников их приобретения по каждому инвентарному объекту на инвентарных карточках или в иных регистрах аналитического учета. Все формы регистров аналитического учета, которые ведет организация, должны быть закреплены в ее учетной политике.

Инвентарные карточки хранятся в картотеках бухгалтерий, где они располагаются по соответствующим субсчетам и группам с подразделением внутри них по материально ответственным лицам, а в централизованных бухгалтериях - дополнительно и по обслуживаемым учреждениям. Это облегчает процесс установления наличия карточек по группе и их местонахождению. При выбытии основных средств карточки из картотеки удаляются.

Инвентарные карточки регистрируются в описи инвентарных карточек по учету объектов основных средств формы ОС-10, которая ведется в одном экземпляре. Форма описи и утверждена Постановлением № 15. Записи в ней производятся в разрезе групп объектов основных средств с указанием года открытия карточек. В описи указывается наименование основных средств, инвентарный номер. В централизованных бухгалтериях описи ведутся в таком же порядке по каждому обслуживаемому учреждению. При выбытии и перемещении объектов основных средств в графе описи "Отметка о выбытии" указываются дата (число, месяц, год) и номер мемориального ордера.

При перемещении объектов основных средств внутри организации, при изменении первоначальной их стоимости в связи с реконструкцией, модернизацией, при проведении капитального ремонта, при выбытии и списании объектов об этом в инвентарных карточках производятся записи на основании соответствующих первичных документов.

**25. Учет выбытия и перемещения основных средств**

1. Документальное оформление выбытия и перемещения основных средств
2. Синтетический учет выбытия и перемещения основных средств

**1. Документальное оформление выбытия и перемещения основных средств**

Выбытие основных средств в бюджетных осуществляется в случаях:

1. Ликвидации по причине ветхости, износа, аварий;
2. Реализации;
3. Недостач, выявленных при инвентаризации;
4. Безвозмездной передачи;
5. Перевод в состав предметов, учитываемых на счете «Отдельные предметы в составе оборотных средств»

Положением «О порядке списания имущества, находящегося в республиканской собственности», утвержденным Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 24 февраля 2012 г. № 180 (далее Положение № 180) со 2 июня 2012 года устанавливается порядок списания имущества, находящегося в республиканской собственности, в том числе и на балансе бюджетных организаций республиканского подчинения.

Имущество может быть списано в случаях:

* если оно не соответствует техническим нормативным правовым актам в области технического нормирования и стандартизации;
* если начисленная амортизация составляет 100 процентов;
* утраты (гибели) в связи с чрезвычайными обстоятельствами (пожар, авария, стихийное бедствие, дорожно-транспортное происшествие и другие);
* если оно не было продано на аукционе с установлением начальной цены продажи, равной одной базовой величине, а при возможности использования капитальных строений (зданий, сооружений), незавершенных законсервированных капитальных строений, иного недвижимого имущества, незавершенных незаконсервированных капитальных строений под жилые помещения и (или) для ведения личного подсобного хозяйства - на аукционе с установлением начальной цены продажи, равной одной базовой величине, с условием их реконструкции под жилые помещения и (или) для ведения личного подсобного хозяйства, так как аукцион в соответствии с законодательством признан нерезультативным либо несостоявшимся или единственный участник отказался от приобретения предмета аукциона по указанной начальной цене, увеличенной на 5%.

Списание имущества производится при наличии экспертного заключения, подтверждающего, что соответствующее имущество не отвечает требованиям технических нормативных правовых актов.

Порядок списания имущества, находящегося в собственности соответствующих административно-территориальных единиц, определяют местные Советы депутатов. В соответствии с данной нормой местные Советы депутатов приняли соответствующие решения, которыми утвердили соответствующие инструкции о списании имущества, находящегося в собственности областных центров и городов соответствующих областей

Основания для списания имущества, находящегося в коммунальной собственности, аналогичны установленным для имущества, находящегося в республиканской собственности, предусмотренные в [Положени](consultantplus://offline/ref=1F721B1345AB0FDED430C301BD0F110BA70A5D3DAA4F7B2BCF836B68BEB23EFB8E0CA27C08CD81F0263BF4C83CeC6AO)и N 180.

По завершении всех подготовительных работ по списанию комиссия по списанию составляет акты о списании, которые подписываются всеми членами комиссии и утверждаются руководителем организации

Согласно Положению № 180 работы по уничтожению (сносу, демонтажу) имущества, включая при необходимости проведение технического обследования, разработку проектной документации, осуществляются в срок не позднее шести месяцев со дня принятия решения о списании имущества или в иные сроки, определенные проектной документацией, но, как правило, не более двенадцати месяцев со дня принятия решения о списании имущества.

Списание остаточной (ликвидационной) стоимости имущества в бухгалтерском учете отражается после завершения работ по его уничтожению (сносу, демонтажу).

Списание изданий, включенных в библиотечный фонд, производится с учетом [Инструкции](consultantplus://offline/ref=1F721B1345AB0FDED430C301BD0F110BA70A5D3DAA49792BC8883D3FBCE36BF58B04F2341883C4FD273BF5eC6EO) по учету и сохранности библиотечных фондов в Республике Беларусь, утвержденной Приказом Министерства культуры Республики Беларусь от 28.08.1998 № 300.

**Изъятие драгоценных металлов, содержащихся в основных средствах**

После утверждения акта списания основных средств организации обязаны изъять из них детали, узлы и комплектующие изделия, содержащие драгоценные металлы, подлежащие сдаче в Государственный фонд драгоценных металлов и драгоценных камней Республики Беларусь (далее - Госфонд). На изъятые детали, узлы, комплектующие изделия составляется акт демонтажа (изъятия), в котором указываются отдельно наименование, количество и масса в лигатуре изъятых деталей из драгоценных металлов и их сплавов и отдельно наименование, количество ценностей, содержащих драгоценные металлы, в том числе и с покрытием драгоценными металлами, содержание в них драгоценных металлов согласно паспорту или учетным документам на данный прибор или изделие. В случае, когда в учетных документах учинена запись: "Находятся драгоценные металлы, содержание которых будет определено после списания", допускается не отражать в акте демонтажа (изъятия) количество драгоценных металлов, содержащихся в изъятых деталях, узлах и комплектующих изделиях.

Детали и узлы, изготовленные с применением драгоценных металлов и не используемые для ремонта других объектов основных средств, подлежат реализации соответствующим организациям-переработчикам, имеющим специальное разрешение на деятельность, связанную с драгоценными металлами и драгоценными камнями.

Лом и отходы, содержащие драгоценные металлы, до сдачи их на переработку должны быть подвергнуты первичной обработке - разборке до уровня узлов на печатных платах, отдельных радиоэлементов, деталей, максимально освобожденных от частей конструкции, не содержащих драгоценные металлы.

Списание лома и отходов, содержащих драгоценные металлы, производится после сдачи их переработчику на основании акта приемки лома и отходов

Окончательное количество драгметаллов, за которое организация-сдатчик получит выручку, определяется по данным переработчика. Организации обязаны сопоставить количество оприходованных драгоценных металлов в ломе и отходах с количеством, числящимся в учете до списания объекта основных средств, количество драгоценных металлов в ломе и отходах, числящихся в учете до сдачи их переработчику, - с количеством по данным переработчика. При наличии расхождений выясняются их причины, а в учетные и отчетные данные вносятся необходимые исправления.

По результатам переработки лома и отходов предприятие-переработчик высылает сдатчику расчет-паспорт, который служит актом выполненных работ по переработке лома и отходов и подтверждает их стоимость.

В нем содержатся окончательные сведения о фактическом количестве извлеченных в процессе переработки драгоценных металлов. После получения расчета-паспорта учетные данные также могут корректироваться.

Выручка отражается в бухгалтерском учете после поступления оплаты от переработчика, до этого стоимость лома и отходов, содержащих драгоценные металлы, учитывается обособленно.

Расчет за поставленные в Госфонд драгметаллы производится по расчетным ценам, установленным Министерством финансов Республики Беларусь за один грамм металла, действующим на дату поставки драгметаллов.

Денежные средства, поступившие от переработчика за сданные драгметаллы за минусом стоимости услуг по организации переработки в организации, для которой сдача лома, содержащего драгметаллы, не является предпринимательской деятельностью, перечисляются на текущий счет по бюджету организации с последующим перечислением в доход бюджета.

В организации, для которой сдача лома, содержащего драгметаллы, является предпринимательской деятельностью, денежные средств от переработчика за сданные драгметаллы за минусом стоимости услуг по организации переработки поступают на текущий счет по внебюджетным средствам. Согласно Закону «О республиканском бюджете на 2013 год» (статья 26) средства, получаемые от сдачи вторичных ресурсов и драгоценных металлов, после налогообложения остаются в их распоряжении и используются в соответствии с законодательством.

* **Синтетический учет выбытия и перемещения основных средств**

В бухгалтерском учете при выбытии основных средств составляются следующие записи:

1. Списание первоначальной стоимости основных средств при их выбытии по ветхости и износу, реализации, безвозмездной передачи, в случае выявлении недостачи при инвентаризации, переводе основных средств в состав отдельных предметов в составе оборотных средств одновременно составляются две записи в учете:
2. На остаточную стоимость основных средств:

Д-т субсч. 250 «Фонд в основных средствах

К-т субсч. 01 «Основные средства» (субсч. 010-019).

1. На сумму начисленной амортизации выбывающего объекта:

Д-т субсч. 020 «Амортизация основных средств»

К-т субсч. 01 «Основные средства» (субсч. 010-019)..

1. На суммы, поступившие от реализации основных средств, приобретенных за счет средств бюджета, целевых средств, безвозмездных поступлений:

Д-т субсч. 103 «Текущий счет по взысканным платежам в бюджет», 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

К-т субсч. 173 «Расчеты с бюджетом».

1. На суммы, поступившие за реализованныеосновные средства, приобретенные за счет средств, полученных от предпринимательской деятельности:

Д-т субсч. 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам», 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

К-т субсч. 237 «Прочие источники».

1. При списании основных средств, вследствие выявленной недостачи по объектам, приобретенным за счет средств бюджета, целевых средств, и полученных безвозмездно первоначально производится списание стоимости объектов, согласно записям 1, 2.

На сумму причиненного вреда с отнесением на счет виновное лицо по объектам, приобретенным за счет средств бюджета, целевых средств, и полученных безвозмездно:

Д-т субсч. 170 «Расчеты по недостачам»

К-т субсч. 173 «Расчеты с бюджетом».

по объектам, приобретенным за счет средств от приносящей доходы деятельности:

Д-т субсч. 170 «Расчеты по недостачам»

К-т субсч. 237 «Прочие источники», 410 «Прибыли и убытки».

1. Оприходование материалов, полученных от ликвидации основных средств, приобретенных за счет средств бюджета и используемые для нужд организации:

Д-т сч. 06 «Материалы и продукты питания» (субсч. 063, 064, 067, 069)

К-т субсч. 140 «Расчеты по финансированию из бюджета», 230 «Финансирование из бюджета».

1. Оприходование материалов, полученных от ликвидации основных средств, приобретенных за счет средств, полученных от приносящей доходы деятельности:

Д-т сч. 06 «Материалы и продукты питания» (субсч. 063, 064, 067, 069)

К-т субсч. 237 «Прочие источники».

1. Перевод в состав предметов, учитываемых на счете «Отдельные предметы в составе оборотных средств» одновременно с записями в п. 1, 2 отражается оприходование отдельных предметов в составе оборотных средств:

Д-т сч. 070 «Предметы на складе»

К-т субсч. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотныхсредств».

1. Передача основных средств в пределах одной организации (внутреннее перемещение):

Д-т сч. 01 «Основные средства» (субсч. 010-019)

К-т сч. 01 «Основные средства» (субсч. 010-019).

Учет операций по выбытию и перемещению объектов основных средств ведется в накопительной ведомости по выбытию и перемещению объектов основных средств формы 438 - мемориальном ордере 9. Записи в накопительную ведомость производятся по каждому первичному документу. При этом в графе "Итого" записывается сумма выбывших и перемещенных объектов основных средств, которая должна равняться сумме записей по дебету субсчетов. По окончании месяца итоги по субсчетам записываются в книгу журнал–главная формы 308.

**25. Учет амортизации и ремонтов основных средств**

1. Начисление и учет амортизации основных средств
2. Учет ремонтов основных средств
3. **Начисление и учет амортизации основных средств**

Способы, правила начисления амортизации устанавливаются Инструкцией о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденной Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 27 февраля 2009 г. № 37/18/6 (в ред. от 22.12.2012) (далее Инструкция по амортизации).

Объектами начисления амортизации являются числящиеся на бухгалтерском учете (кроме числящихся на забалансовых счетах) организации основные средства как используемые, так и не используемые в предпринимательской деятельности, а также объекты, предоставленные организацией во временное владение и (или) пользование с целью получения дохода.

Не являются объектами начисления амортизации следующие группы и виды основных средств:

* библиотечные фонды, сценическо-постановочные средства и оборудование;
* фильмофонды, музейные и художественные ценности;
* здания, сооружения, являющиеся памятниками архитектуры и искусства, включенными в Государственный список историко-культурных ценностей Республики Беларусь, за исключением зданий и сооружений, используемых организациями для осуществления предпринимательской деятельности, кроме зданий и сооружений, числящихся на балансовых счетах бюджетных организаций и некоммерческих организаций культуры;
* основные средства государственных организаций, находящихся за границей;
* земельные участки.

Амортизация объектов основных средств бюджетных организаций начисляется исходя из нормативного срока службы, как основы для определения периода для начисления амортизации. С 1 января 2012 года начисление амортизации основных средств производят с использованием нормативных сроков службы основных средств, установленных [Постановление](consultantplus://offline/ref=2DE5B503580FB7376E489B4B2F033640F51DDE6275C85E81369B314DCD1D2C8242BAJ0f3M) Министерства экономики Республики Беларусь от 30.09.2011 № 161 "Об установлении нормативных сроков службы основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства экономики Республики Беларусь" (далее Постановление № 161).

Инструкцией по амортизации предусмотрены следующие способы начисления амортизации: линейный, нелинейный (метод суммы чисел лет, обратный метод суммы чисел лет, метод уменьшаемого остатка), производительный. Способы и методы начисления амортизации по объектам одного наименования могут различаться. До окончания срока полезного использования амортизируемых объектов способы и методы начисления амортизации разрешается пересматривать:

Бюджетные организации используют линейный способ начисления амортизации.(п.37 Инструкции)

Линейный способ заключается в равномерном (по годам) начислении организацией амортизации в течение всего нормативного срока службы объекта основных средств, нематериальных активов. Годовые нормы начисления амортизации в первом и каждом из последующих лет срока эксплуатации объекта у собственника должны совпадать. Несовпадение этих норм возможно в случаях изменения условий эксплуатации объектов, иных изменений порядка начисления амортизации вне зависимости от причин таких изменений.

Согласно Инструкции N 37/18/6 при линейном способе годовую сумму амортизации можно определить двумя способами:

1. путем умножения амортизируемой стоимости на рассчитанную годовую норму амортизации по формуле:

**∑Ам** (по отдельно взятому объекту)**=** [(АС хNа):100]:12

Где: **∑**Ам – годовая сумма амортизации;

АС– амортизируемая стоимость– величина, от которой рассчитываются амортизационные отчисления;

Nа– норма амортизации.

В свою очередь норма амортизации каждого из объектов основных средств и нематериальных активов представляет собой величину, обратную нормативному сроку службы объекта ([п. 28](consultantplus://offline/ref=062BBAD74C91E21C69FABB54BDE372F0B74F583094105FD4F352140AA6D16BB43E56E8AE5C148009AAD426DD8Ae3FDQ) Инструкции N 37/18/6), и рассчитывается по формуле:

Nа (по отдельно взятому объекту годовая) = 100 / НСЛ ()

Где:

Nа– годовая норма амортизации;

НСЛ – нормативный срок службы в годах, в соответствии с Инструкцией № 161;

Годовая норма амортизации при применении линейного способа рассчитывается как величина, обратная нормативному сроку службы. Рассчитывается в процентах с двумя знаками после запятой, а при компьютерной обработке информации - не менее чем с шестью знаками после запятой.

1. путем деления амортизируемой стоимости на установленный нормативный срок службы в годах по формуле:

**∑**Ам = АС /НСЛ ()

Амортизируемая стоимость основных средств изменяется в случаях (п.9 Инструкции 37/18/6):

* модернизации, реконструкции, частичной ликвидации, дооборудования, достройки, проведенного технического диагностирования и освидетельствования, оформленных актами сдачи-приемки выполненных работ, - на сумму соответствующих затрат;
* проведения переоценки (обесценения, восстановления обесценения) основных средств в соответствии с законодательством;
* пересмотра размера амортизационной ликвидационной стоимости в случае ее применения при расчете амортизационных отчислений;
* выявления ошибки в определении амортизируемой стоимости;
* других в соответствии с законодательством.

Бюджетными организациями в целях бухгалтерского учета:

амортизация начисляется по объектам основных средств за полный календарный год (независимо от того, в каком месяце отчетного года объекты введены в эксплуатацию) в соответствии с установленными нормами.

амортизация не начисляется в году выбытия объекта и в году, следующем за годом, когда остаточная стоимость объекта стала равной нулю, т.е. по полностью по полностью самортизированным объектам.

При линейном способе годовая сумма амортизации определяется путем умножения амортизируемой стоимости на рассчитанную годовую норму амортизационных отчислений либо делением амортизируемой стоимости на установленный нормативный срок службы в годах.

Учет начисленной суммы амортизации в бухгалтерском учете отражается на субсчете 020 «Амортизация основных средств». Для контроля за правильностью записей по счету и ведения аналитического учета амортизации основных средств составляется оборотная ведомость. Записи в оборотной ведомости производятся путем отражения начального и конечного сальдо по начисленной амортизации в разрезе каждого объекта основных средств и движения сумм амортизации по ее начислению и списаниюпо субсчету 020.Записи ведутся по каждому наименованию объекта с указанием остатка по субсчету 020 на начало о конец года, сумм начисленной амортизации за год. На общую сумму амортизации в последний рабочий день года декабрем месяцем составляется запись:

Д-т субсч. 250 «Фонд в основных средствах»

К-т субсч. 020 «Амортизация основных средств».

Учет сумм начисленной амортизации основных средств отражается в оборотной ведомости формы 326. Записи заносятся в конце года. Итоги оборотов и остатки по субсчету 020 «Амортизация основных средств» сверяются с аналогичными итогами по данному субсчету в книге журнал-главная.

Сумма начисленной за отчетный год амортизации основных средств рассчитывается и отражается в последний рабочий день декабря в мемориальном ордере [формы 274](consultantplus://offline/ref=982E0B0949F7B9DC96FAC5EFA263D5F41AE53A3386DF80208C7B82CFA343AC9EFF50BE23929E58539587D1346CH2zCK)с последующим занесением в книгу журнал-главная. Форма ведомости 326 и мемориального ордера[формы 274](consultantplus://offline/ref=982E0B0949F7B9DC96FAC5EFA263D5F41AE53A3386DF80208C7B82CFA343AC9EFF50BE23929E58539587D1346CH2zCK) утверждены постановлением Министерства финансов № 15.

При выбытии объектов сумма амортизации определяется по данным оборотной ведомости формы 326 и на эту сумму уменьшается остаток по субсчету 020.

Списание суммы начисленной амортизации по выбывающему объекту:

Д-т субсч. 020 «Амортизация основных средств»

К-т субсч. 250 «Фонд в основных средствах».

1. **Учет ремонтов основных средств**

В зависимости от объема, характера и периодичности проведения ремонтных работ различают на текущий, средний и капитальный.

**Капитальный ремонт** выполняется не чаще 1 раза в год имеет наибольший объем работ, стоимость, сложность. На период проведения капитального ремонта основные средства, как правило, останавливаются.

При **среднем ремонте** производится частичная разборка ремонтируемых машин, замена и восстановление отдельных изношенных деталей, узлов. По сложности и объему он близок к капитальному ремонту. Однако средний ремонт проводится нередко с периодичностью более одного года.

Оплата работ по капитальному и текущему ремонту осуществляется посредством перечисления денежных средств со счетов органов казначейства на текущий (расчетный) счет исполнителя при наличии у получателя бюджетных средств остатка плановых назначений по соответствующей статье, подстатье, элементу расходов с учетом установленных в текущем периоде бюджетных ассигнований.

При выполнении работ по текущему ремонту для оплаты представляются: смета (дефектный акт);договор строительного подряда; график платежей; протокол согласования договорной (контрактной) цены (в случае выполнения работ по договорным (контрактным) ценам).

При выполнении ремонтных работ подрядным способом могут предоставляться авансы в случае, если такой порядок расчетов предусмотрен договором. Размер авансов не должен превышать 50 процентов месячной стоимости работ. Если срок выполнения работ менее одного месяца - 50 процентов сметной стоимости работ.

Окончательные расчеты производятся с учетом ранее перечисленных авансов.

При проведении текущего ремонта хозяйственным способом органами казначейства по представлению заказчиком платежного поручения на перечисление средств и договора поставки, перечисляются авансы на приобретение строительных материалов, необходимых для ремонта. Другие виды авансов на проведение текущего ремонта хозяйственным способом не предоставляются.

В случае осуществления оплаты за ремонтные работы за счет нескольких источников (бюджетный и внебюджетный) необходимо составить единый график платежей.

Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств применяется для оформления и учета приема-сдачи объектов основных средств из ремонта, реконструкции, модернизации.

Указанный акт подписывается членами приемочной комиссии или лицом, уполномоченным на прием объектов основных средств, а также представителем организации (структурного подразделения), проводившей ремонт, реконструкцию, модернизацию, и утверждается руководителем организации или уполномоченным им лицом, после чего сдается в бухгалтерию.

Если ремонт, реконструкцию и модернизацию выполняет сторонняя организация, то акт составляется в двух экземплярах. Первый экземпляр остается в организации, второй экземпляр передается организации, проводившей ремонт, реконструкцию, модернизацию.

Данные о ремонте, реконструкции, модернизации вносятся в инвентарную карточку учета объекта основных средств.

Фактические расходы, связанные с проведением ремонтов основных средств относятся в дебет субсчетов 200 «Расходы по бюджету», 211 «Расходы по внебюджетным средствам».

Одним из способов улучшения состояния, свойств и продления сроков службы основных средств, является реконструкция, модернизация, дооборудование (достройка). Затраты на их проведение относятся на увеличение первоначальной (восстановительной) стоимости объектов основных средств после окончания работ;

Указанные работы могут выполняться подрядным или хозяйственным способом и на их проведение должна составляться сметно-техническая документация, график производства работ.

Расходы на проведении ремонтных работ (текущего, среднего, капитального) по мере их выполнения не увеличивают стоимость объекта, и относятся на счета учета расходов в зависимости от источника их финансирования.

В бухгалтерском учете расходы, связанные с проведением ремонтных работ, по поддержанию основных средств в рабочем состоянии (технический осмотр, уход) отражаются записями:

1. На стоимость ремонтных работ, выполненных сторонней организацией

Д-т субсч. 200 «Расходы по бюджету», 202 «Расходы за счет других бюджетов», 211 «Расходы по внебюджетным средствам»

К-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету», 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам», 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами».

1. При перечислении сумм подрядчику делается запись:

Д-т субсч. 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

К-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету», 202 «Расходы за счет других бюджетов», 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам».

1. В организациях, финансируемых через казначейскую систему, одновременно с предыдущей записью (Д-т субсч. 178 - К-т субсч. 100) отражается получение бюджетного финансирования (Д-т субсч. 100 - К-т субсч. 140 или 230).
2. При выполнении ремонтов основных средств хозяйственным способом на суммы затрат по ремонту составляется запись:

Д-т субсч. 200 «Расходы по бюджету», 211 «Расходы по внебюджетным средствам»

К-т субсч. 063 «Хозяйственные материалы и канцелярские принадлежности», 180 «Расчеты с персоналом», 171 «Расчеты по социальному страхованию» и др.

1. Фактические затраты, связанные с реконструкцией (модернизацией, реставрацией) основных средств, проведение аналогичных работ:
2. Д-т субсч. 210 «Расходы к распределению»

К-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету», 202 «Расходы за счет других бюджетов», 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам».

1. Списание фактических затрат по окончанию реконструкции (две записи одновременно):

а) При выполнении работ за счет средств бюджета:

Д-т субсч. 200 «Расходы по бюджету», 202 «Расходы за счет других бюджетов»

К-т субсч.210 «Расходы к распределению»

б) На сумму увеличения стоимость основных средств:

Д-т субсч. 01 «Основные средства»

К-т субсч.250 «Фонд в основных средствах».

1. Списание фактических затрат по окончанию реконструкции (две записи одновременно):

а) при выполнении работ за счет внебюджетных средств:

Д-т субсч. 211 «Расходы по внебюджетным средствам»

К-т субсч. 210 «Расходы к распределению»

б) На сумму увеличение стоимость основных средств:

Д-т субсч. 01 «Основные средства»

К-т субсч.250 «Фонд в основных средствах».

**Тема 27 Учет нематериальных активов**

1. Понятие нематериальных активов
2. Оценка нематериальных активов
3. Учет поступления и выбытия нематериальных активов
4. Аналитический учет нематериальных активов
5. Начисление и учет амортизации нематериальных активов
6. **Понятие нематериальных активов**

Характеристика, состав нематериальных активов, правила формирования в бухгалтерском учете информации о нематериальных активах, определены Инструкцией по бухгалтерскому учету нематериальных активов в бюджетных организациях, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 25 (далее – Инструкция № 25).

К нематериальным активам для целей бухгалтерского учетаотносятся имущественные права:

1. в отношении объектов интеллектуальной собственности:

- объекты авторского права, включая литературные, драматические, музыкально-драматические, музыкальные, аудиовизуальные, фотографические и иные произведения, компьютерные программы, базы данных или их экземпляры, приобретенные по лицензионным (авторским) договорам или иным основаниям, предусмотренным законодательством, иные объекты авторского права;

- объекты смежных прав, включая исполнения, фонограммы, передачи организаций эфирного и кабельного вещания, иные объекты смежных прав;

- объекты права промышленной собственности, включая изобретения, полезные модели, промышленные образцы, селекционные достижения, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), иные объекты права промышленной собственности;

* иные объекты интеллектуальной собственности;

2. вытекающие из лицензионных (авторских) договоров, договоров комплексной предпринимательской лицензии (франчайзинга) и иных договоров в соответствии с законодательством;

3. в отношении иных объектов.

**Условия признания в бухгалтерском учете объектов нематериальных активов:**

**-** активы, не имеющие материально-вещественной формы;

- имущественные права на результаты научно-технической деятельности.

Инструкция № 25 (п. 4) установлены условия, при выполнении которых **активы, не имеющие материально-вещественной формы,** принимаются к учету в качестве нематериальных активов:

– активы идентифицируемы, то есть отделимы от других активов организации;

– активы предназначены для использования в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации, а также для предоставления во временное пользование;

– организация предполагает получение экономических выгод от использования активов и может ограничить доступ других лиц к данным выгодам;

– активы предназначены для использования в течение периода продолжительностью более 12 месяцев;

– организацией не предполагается отчуждение активов в течение 12 месяцев с даты приобретения;

– первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена.

При отсутствии любого из указанных критериев произведенные затраты не признаются нематериальными активами и являются расходами организации (учитываются на субсчете 210 «Прочие расходы»).

**Отличительными особенностями нематериальных активов являются:**

* сложность определения срока полезного использования активов, для которых отсутствуют в документах указания о времени их использования (срока службы) что обуславливает необходимость их уточнения;
* нематериальные активы слабо подвергаются моральному устареванию, в связи с чем возникает необходимость в дополнительных затратах, необходимых для их поддержания в функциональном состоянии, для увеличения экономической ценности, которые могут включаться либо не включаться в стоимость актива.

**К нематериальным активам не относятся:**

* интеллектуальные и деловые качества работников организации, их квалификация и способность к труду;
* затраты, связанные с созданием организации;
* затраты на маркетинговые исследования;
* имущественные права на результаты НТД при невыполнении условий признания;
* названия публикуемых изданий;
* клиентская база, созданная организацией;
* экземпляры произведений, содержащихся на любых носителях, в которых выражены произведения науки, литературы, искусства, приобретаемые и используемые в деятельности организации;
* иные объекты и затраты в соответствии с законодательством.

**В состав нематериальных активов не включаются:**

- интеллектуальные и деловые качества работников организации, их квалификация и способность к труду;

- затраты, связанные с созданием организации;

- затраты на маркетинговые исследования;

- имущественные права на результаты НТД при невыполнении условий их признания;

- названия публикуемых изданий;

- клиентская база, созданная организацией;

- экземпляры произведений, содержащихся на любых носителях, в которых выражены произведения науки, литературы, искусства, приобретаемые и используемые в деятельности организации;

- иные объекты и затраты в соответствии с законодательством.

1. **Оценка нематериальных активов**

Нематериальные активы подлежат отражению в бухгалтерском учете по первоначальной, включая все затраты, понесенные организацией до передачи объекта в эксплуатацию.

В зависимости от способа их получения первоначальная стоимость нематериальных активов определяется следующим образом.

1. Объекты, приобретенные за плату отражаются в учете в сумме фактических затрат на их приобретение, включая:

стоимость приобретения нематериальных активов;

таможенные сборы и пошлины;

затраты на услуги других лиц, связанные с приведением нематериальных активов в состояние, пригодное для использования;

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением нематериальных активов и приведением их в состояние, пригодное для использования.

При приобретении нематериальных активов за счет средств бюджета в первоначальную стоимость нематериальных активов включается налог на добавленную стоимость (за исключением нематериальных активов, приобретенных за счет средств, получаемых от приносящей доходы деятельности).

Оценка объектов нематериальных активов, стоимость которых при приобретении выражена в иностранной валюте, производится в белорусских рублях путем пересчета иностранной валюты по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь, действующему на дату совершения хозяйственной операции.

1. Первоначальная стоимость безвозмездно полученных от других лиц нематериальных активов определяется исходя из стоимости нематериальных активов, по которой они числились в бухгалтерском учете передающей стороны. Стоимость безвозмездно полученных нематериальных активов может определяться на основании заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность.
2. Первоначальная стоимость нематериальных активов, выявленных в результате инвентаризации как излишки, определяется на дату проведения инвентаризации на основании документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов (прейскурантов, каталогов и других), или заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность.
3. Первоначальная стоимость созданного в организации веб-сайта, принимаемого к бухгалтерскому учету в качестве нематериального актива, определяется в сумме фактических затрат организации на разработку и подготовку веб-сайта к использованию по назначению,

Затраты, связанные с подержанием в первоначальном состоянии и сохранением, восстановлением потребительских свойств нематериальных активов относятся на расходы организации.

Первоначальная стоимость имущественных прав на результаты НТД, определяется в сумме фактических затрат на их создание за вычетом фактических затрат на изготовление материальных объектов, пригодных для дальнейшего использования, в которых выражены результаты НТД, созданные в процессе исполнения договоров на выполнение НИОКР ([ч. 3 п. 20](consultantplus://offline/ref=062BBAD74C91E21C69FABB54BDE372F0B74F583094105CD0F055120AA6D16BB43E56E8AE5C148009AAD426DE88e3FFQ) Инструкции N 25).

**3.Учет поступления и выбытия нематериальных активов**

Нематериальные активы могут поступать в результате:

1. Приобретения за плату от сторонних организаций и лиц;
2. Безвозмездного поступления от других организаций и лиц;
3. Изготовления собственными силами.

Поступления нематериальных активов отражается в мемориальном-ордере 6 (Накопительная ведомость по расчетам с прочими дебиторами и кредиторам) следующими записями:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1. Приобретение нематериальных активов у других организаций | 019 | 178 |
| 1. Одновременно производится вторая запись:   а) при приобретении за счет средств бюджета  Б) при приобретении за счет внебюджетных средств | 200, 202  411 | 250  250 |
| 1. При приобретении нематериальных активов за счет внебюджетных источников на сумму НДС поставщика | 175 | 178 |
| 1. Безвозмездное получение объектов нематериальных активов | 019 | 250 |
| 1. Фактические затраты, связанные с приобретением нематериальных активов, безвозмездным получением от других лиц нематериальных активов и приведением их в состояние, пригодное для использования | 210 | 100, 111, 178 |
| 1. Списание фактических затрат, связанных с приобретением нематериальных активов и приведением их в состояние, пригодное для использования: |  |  |
| при осуществлении затрат за счет бюджетных средств | 200, 202 | 210 |
| при осуществлении затрат за счет внебюджетных средств | 211 | 210 |
| Одновременно на сумму понесенных затрат, связанных с их приобретением производится запись | 019 | 250 |
| 1. Принятие на учет излишков нематериальных активов, выявленных при инвентаризации | 019 | 250 |
| 1. Первоначальная стоимость имущественных прав на результаты НТД, принимаемых к бухгалтерскому учету в качестве нематериальных активов | 019 | 250 |
| 1. Оприходована компьютерная программа или база данных, которая является частью приобретаемых основных средств | 013 | 178 |
| 1. Одновременно производится вторая запись:   А) при приобретении за счет средств бюджета  Б) при приобретении за счет внебюджетных средств | 200, 202  411 | 250  250 |

Выбытие (снятие с учета) инвентарных объектов нематериальных активов осуществляется в случае ([п. 16](consultantplus://offline/ref=062BBAD74C91E21C69FABB54BDE372F0B74F583094105CD0F055120AA6D16BB43E56E8AE5C148009AAD426DE8Be3F1Q), [17](consultantplus://offline/ref=062BBAD74C91E21C69FABB54BDE372F0B74F583094105CD0F055120AA6D16BB43E56E8AE5C148009AAD426DE8Be3F0Q) Инструкции N 25):

- списания по окончании срока полезного использования, по окончании срока действия патента, свидетельства, лицензионного (авторского) договора и т.п.;

- реализации;

- безвозмездной передачи;

- в иных случаях, предусмотренных законодательством в т.ч. внутреннее перемещение.

При этом оформляются следующие первичные учетные документы:

- акт о списании имущества - в случае списания нематериальных активов ([форма](consultantplus://offline/ref=062BBAD74C91E21C69FABB54BDE372F0B74F583094105FDBF756100AA6D16BB43E56E8AE5C148009AAD426DC8Ee3F1Q) акта не утверждена и организации вправе ее самостоятельно утвердить приказом руководителя организации, что должно быть отражено в ее учетной политике;

- акт о приеме-передаче нематериальных активов - в случае реализации, безвозмездной передачи нематериальных активов, иных случаях, предусмотренных законодательством (за исключением списания). Заполняют организации, передающие числящиеся в бухгалтерском учете объекты нематериальных активов, и (или)организации, принимающие их к бухгалтерскому учету. (Форма акта о приеме-передаче нематериальных активовутверждена Постановлением N 23в [приложении 2](consultantplus://offline/ref=062BBAD74C91E21C69FABB54BDE372F0B74F583094105CD0F254120AA6D16BB43E56E8AE5C148009AAD426DD86e3F8Q)).

При выбытии объекта нематериальных активов составляются записи:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1. На остаточную стоимость выбывшего объекта в результате реализации, безвозмездной передачи, списании | 250 «Фонд в основных средствах» | 019  «Прочие основные средства» |
| 1. На сумму накопленной амортизации за время нахождения выбывшего объекта в эксплуатации | 020 «Амортизация основных средств» | 19  «Прочие основные средства» |
| 1. Внутреннее перемещение нематериальных активов | 019 «Прочие основные средства» | 019 «Прочие основные средства» |

Результаты выбытия нематериальных активов отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, в котором произошло выбытие.

Учет операций по перемещению и выбытию объектов нематериальных активов ведется в мемориальном ордере 9 - накопительной ведомости по выбытию и перемещению объектов основных средств [формы 438](consultantplus://offline/ref=6E39462B5BE59E7650719A936719EC18B18565D073289F2B6F84E5A10675D661984127C445118B248D1E9FBFQDk4N), установленной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 8 февраля 2005 г. № 15. Записи в накопительную ведомость по выбытию и перемещению объектов основных средств производятся по каждому документу, при этом в графе «Итого» записывается сумма перемещенных и выбывших объектов нематериальных активов, которая должна равняться сумме записей по дебету субсчетов. По окончании месяца итоги по субсчетам записываются в книгу журнал-главная.

1. **Аналитический учет нематериальных активов**

Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

Инвентарным объектом нематериальных активов является совокупность имущественных прав, возникающих из патента, свидетельства, лицензионного (авторского) договора. Основным отличительным признаком одного инвентарного объекта нематериальных активов от другого является выполнение каждым самостоятельной функции в деятельности организации ([п. 7](consultantplus://offline/ref=CDD88BE261CBB4DD5DA2C28324C01629237876E6A866ACA746C0E627C7505B207E2F10D1A1EE8ED26959328874d7FBQ) Инструкции N 25).

Аналитический учет нематериальных активов по инвентарным объектам ведется в инвентарных карточках учета нематериальных активов или в иных регистрах аналитического учета.

Аналитический учет затрат на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ (далее - НИОКР) ведется по видам работ, договорам (заказам) и т.п.

Инвентарные карточки учета нематериальных активов регистрируются в описи инвентарных карточек по учету основных средств [формы ОС-10](consultantplus://offline/ref=6E39462B5BE59E7650719A936719EC18B18565D073289F2B6F84E5A10675D661984127C445118B248D1E9BBEQDk1N), где им присваиваются порядковые номера в хронологической последовательности. Опись инвентарных карточек по учету основных средств ведется в одном экземпляре.

Для контроля за правильностью бухгалтерских записей по субсчету 019 «Прочие основные средства»синтетического и аналитического учета составляется оборотная ведомость [формы 326](consultantplus://offline/ref=B5654A502D5BB71BE29515BCB09DEF182251047D2FB10E700F27E7A60C1F1962ABD588FFDD6F3400BAC1EEFA23Q1f3N). (приложение 33 к Инструкции № 15).Записи ведутся по каждому объекту нематериальных активов и материально ответственным лицам, объединяемым соответствующим синтетическим счетом. Обороты и остатки в ведомости выводятся ежеквартально и их итоги сверяются с итогами оборотов и остатками субсчета 019 «Прочие основные средства»[книги](consultantplus://offline/ref=B5654A502D5BB71BE29515BCB09DEF182251047D2FB10E700F27E7A60C1F1962ABD588FFDD6F3400BAC1EEF820Q1fBN) журнал-главная формы 308. При необходимости записи в оборотных ведомостях могут производиться в течение нескольких лет.

1. **Начисление и учет амортизации нематериальных активов**

Порядок начисления амортизация нематериальных активов в бюджетных организациях определен Инструкцией № 37/18/6.

В соответствии с названной Инструкцией бюджетные организации начисляют амортизацию по следующим правилам:

1) в целях бухгалтерского учета бюджетные организации амортизацию объектов нематериальных активов начисляют один раз в конце года с отражением уменьшения фонда в основных средствах только по состоянию на 31 декабря отчетного года;

2) по вновь введенным в эксплуатацию объектам в конце года начисляется годовая сумма амортизации независимо от того, в каком месяце года эти объекты введены в эксплуатацию;

3) амортизация не начисляется в году выбытия объекта, в году следующем за годом, когда остаточная стоимость объекта стала равна нулю;

4) амортизация объектов основных средств и нематериальных активов начисляется линейным способом, исходя из нормативного срока службы.

Нормативный срок службы объектов нематериальных активов определяется исходя из времени их использования (срока службы), устанавливаемого патентами, свидетельствами, лицензиями, соответствующими договорами и другими документами, подтверждающими права правообладателя. Например, в лицензии указан срок ее действия - 5 лет, следовательно, нормативный срок службы данного нематериального актива будет равен 5 годам.

При отсутствии в документах указания на время использования (срок службы) эти сроки устанавливаются по решению комиссии ([п. 20](consultantplus://offline/ref=062BBAD74C91E21C69FABB54BDE372F0B74F583094105FD4F352140AA6D16BB43E56E8AE5C148009AAD426DD8Ce3FBQ) Инструкции N 37/18/6):

1) по средствам индивидуализации участников гражданского оборота товаров, услуг (фирменные наименования, товарные знаки) - на срок до сорока лет, но не более срока деятельности организации;

2) по объектам права промышленной собственности (кроме средств индивидуализации участников гражданского оборота товаров, услуг - фирменные наименования, товарные знаки) - на срок до двадцати лет, но не более срока деятельности организации;

3) по другим объектам нематериальных активов - на срок до десяти лет, но не более срока деятельности организации.

Для отражения начисленной амортизации объектов нематериальных активов применяется пассивный субсчет 020 «Амортизация основных средств»пассивного счета 02 «Амортизация основных средств». По кредиту субсчета 020 отражаются суммы начисленной амортизации. По дебету субсчета отражается списание начисленной амортизации при выбытии нематериальных активов.

На сумму начисленной амортизации составляется запись:

Д-т субсч. 250 «Фонд в основных средствах»

К-т субсч. 020«Амортизация основных средств».

При выбытии нематериальных активов накопленные по ним за весь период эксплуатации суммы амортизации списываются записью:

Д-т субсч. 020 «Амортизация основных средств»

К-т субсч. 250 «Фонд в основных средствах».

Аналитический учет амортизации объектов нематериальных активов по субсчету 020 «Амортизация основных средств» ведется в оборотной ведомости [формы 326](consultantplus://offline/ref=6E39462B5BE59E7650719A936719EC18B18565D073289F2B6F84E5A10675D661984127C445118B248D1E9BB5QDkEN), утвержденной приложением 33 к Инструкции № 15. Записи в оборотную ведомость производятся путем отражения входящего сальдо по начисленной амортизации в разрезе каждого объекта нематериального актива (сальдо на начало месяца, начисление и списание за отчетный период, сальдо на конец отчетного периода). Остаток в ведомости может быть только кредитовым, поскольку субсчет 020 «Амортизация основных средств» – пассивный.

**28 Учет материальных запасов и отдельных предметов в составе оборотных средств**

**Материальные запасы бюджетных организаций их классификация, оценка и задачи учета**

1. Материальные запасы бюджетных организаций и задачи их учета
2. Классификация и оценка материальных запасов
3. Документально оформление поступления материалов
4. Учет поступления материалов

Материальные запасы выделены в самостоятельный раздел в Плане счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций, в Бухгалтерском балансе и представлены в следующем составе:

«Продукция на складе, отгруженная» (счет 030)

«Оборудование, строительные материалы для капитального строительства и материалы для научных исследований» (счет 04)

«Животные на выращивании и откорме» (счет 05)

«Материалы и продукты питания» (счет 06).

Данные о наличии и использовании материалов подлежат отражению в формах бухгалтерской и статистической отчетностей.

В настоящее время наблюдается рост потребности учреждений непроизводственной сферы в материальных ресурсах, которая может быть удовлетворена экстенсивным (приобретением большего количества материалов) или интенсивным путем (более экономным использованием имеющихся ресурсов).

Наиболее приемлемым и эффективным, особенно в условиях строго контроля за использованием бюджетных ресурсов, является второй путь. Но при этом следует учитывать, что все издержки отраслей непроизводственной сферы можно условно разделить на две группы:

* затраты материалов, которые используются в процессе предоставления услуг, и которые можно сократить без ущерба для удовлетворения потребностей населения в данных услугах (использование материалов для общехозяйственных нужд);
* затраты, которые оказывают прямое воздействие на какую-либо сторону деятельности учреждения, и которые непосредственно связаны с поддержанием жизнедеятельности людей, получающих услуги (потребление продуктов питания, медикаментов и перевязочных средств, занимающих значительную долю в общем объеме материальных затрат).

Учет материалов показывает содействие выполнению ряда задач хозяйственной деятельности бюджетных учреждений. К главным задачам учета материалов относят:

- правильное и своевременное документальное оформление операций по поступлению, движения и выбытию материалов;

- контроль хранения и движения материалов на складе;

- контроль рационального использования материалов и соблюдения норм их использования;

- своевременное выявление неиспользованных ценностей, подлежащих реализации в установленном порядке,

- получение точных сведений об остатках материальных ценностей, находящихся в упреждении.

- соблюдение отраслевых особенностей учета продуктов питания, медикаментов, готовых изделий (продукции) изготовленной в производственных (учебных) мастерских, выращенных в подсобных сельских хозяйствах, готовой печатной продукции и т.д.;

Учет материальных запасов в бюджетных организациях ведется в соответствии с Методическими указаниями о порядке учета материальных запасов учреждениями и организациями, состоящими на бюджете, утвержденными Приказом Министерства финансов Республики Беларусь № 59 от 11 декабря 1997 г. (далее Методические указания).

2.Классификация и оценка материальных запасов

Для организации аналитического учета материальных запасов необходима их группировка в зависимости от их роли, которую они выполняют в процессе деятельности организации. Классификация материальных запасов в бюджетных организациях положена в основу их учета по синтетическим счетам. С этой целью Планом счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций предусмотрена группировка материальных запасов, характеризующая их функциональное назначение, в разрезе субсчетов.

Классификация запасов по их функциональной роли

Таблица

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Номер счета | Номер и наименование субсчета | Характеристика |
| 03 | 030 «Продукция на складе» | Готовые изделия (продукция), изготовленные в производственной (учебной) мастерской, продукция, выращенная в подсобных сельских хозяйствах, готовая печатная продукция и другая, оприходованная на склад |
| 031 «Продукция (работы, услуги) отгруженная» | Продукция (работы, услуги), оформленная соответствующими документами по отгрузке готовых изделий, сдаче работ и услуг до момента поступления выручки от покупателя, а также для последующей реализации без предварительной оплаты |
| 04 | 040 «Оборудование к установке» | Готовые к установке в строящихся (реконструируемых) объектах строительные детали и конструкции, и другие материальные ценности, приобретаемые за счет средств, выделенных на капитальные вложения по бюджету и другим внебюджетным средствам. К ним относятся: металлические, железобетонные и деревянные конструкции, блоки и сборные части зданий и сооружений, сборные элементы, оборудование для отопительной, вентиляционной, санитарно-технической системы (отопительные котлы, радиаторы и т.п.). На этом субсчете также учитывается отечественное и импортное оборудование, требующее монтажа и предназначенное для установки. В состав оборудования включаются: контрольно-измерительная аппаратура, другие приборы, предназначенные для монтажа в составе установленного оборудования. На данном субсчете учитываются и другие материальные ценности, необходимые для строительства. |
| 041 «Строительные материалы для капитального строительства» | Силикатные материалы (цемент, песок, гравий, известь, камень, кирпич, черепица); лесные материалы (лес круглый, пиломатериалы, фанера и т.п.); строительный металл (железо, жесть, сталь, цинк листовой и т.п.); металлоизделия (гвозди, гайки, болты, скобяные изделия и т.п.); санитарно-технические материалы (краны, муфты, тройники и т.п.); электротехнические материалы (кабель, лампы, патроны, ролики, шнур, провод, предохранители, изоляторы и т.п.); химико-москательные (краска, олифа, толь и т.п.) и другие аналогичные материалы, приобретаемые за счет средств, предназначенных на капитальное строительство, и используемые в процессе строительства и монтажных работ. |
| 043 «Материалы длительного использования для научных исследований и на лабораторном испытании» | Материалы, полученные со склада в отделы и лаборатории научно-исследовательского института, вуза для научно-исследовательских работ, которые используются неоднократно или длительное время, а также материалы, которые являются объектами научных исследований.  Номенклатура материалов, учитываемых на субсчете 043, определяется руководителем учреждения.  В учреждениях культуры на этом субсчете могут учитываться дорогостоящие материалы, полученные со склада для реставрации и ремонта произведений искусства, музейных ценностей и памятников архитектуры |
| 044 «Спецоборудо-вание для договор-ных научно-иссле-довательских работ» | Спецоборудование, приобретенное для выполнения договорных научно-исследовательских работ по конкретной теме заказчика до передачи его в научное подразделение |
| 05 | 050 «Животные на выращивании и откорме» | Молодняк всех видов животных и животные на откорме, птицы, кролики, пушные звери, семьи пчел независимо от их стоимости. Этот счет применяется только в подсобных сельских хозяйствах |
| 06 | 060 «Материалы для учебных, научных и других целей» | Реактивы и химикаты, стекло и химпосуда, материалы, металлы, электроматериалы и радиоматериалы, радиолампы, фотопринадлежности, бумага для издания учебных программ, пособий и научных работ, подопытные животные и прочие материалы для учебных целей и научно-исследовательских работ, а также драгоценные и другие металлы для протезирования |
| 061 «Продукты питания» | Продукты питания в учреждениях, в сметах которых предусмотрены ассигнования по категории «Текущие расходы», предметной статье «Закупки товаров и оплата услуг», подстатье «Приобретение предметов снабжения и расходных материалов», элементу «Продукты питания» (код 1 10 03 04) |
| 062 «Медикаменты и перевязочные материалы» | Медикаменты, компоненты, бактерийные препараты, сыворотки, вакцины, кровь и перевязочные средства в больницах, лечебно-профилактических и лечебно-ветеринарных и других учреждениях, где в сметах предусмотрены ассигнования по категории «Текущие расходы», предметной статье «Закупки товаров и оплата услуг», подстатье «Приобретение предметов снабжения и расходных материалов», элементу «Лекарственные средства и изделия медицинского назначения». На этом субсчете также учитываются вспомогательные и аптекарские материалы в медицинских учреждениях, имеющих свои аптеки (код 1 10 03 02) |
| 063 «Хозяйственные материалы и канцелярские принадлежности» | Хозяйственные материалы и канцелярские принадлежности, используемые для текущих нужд учреждений (электрические лампочки, мыло, щетки и др.), строительные материалы, предназначенные для текущего ремонта. На этом субсчете учитываются медикаменты и перевязочные материалы в учреждениях, в сметах которых ассигнования на эти цели предусматриваются по категории «Текущие расходы», предметной статье «Закупки товаров и оплата услуг», подстатье «Приобретение предметов снабжения и расходных материалов», элементу «Прочие расходные материалы и предметы снабжения» (код 1 100305) |
| 064 «Топливо, горючее и смазочные материалы» | Все виды топлива, горючего и смазочных материалов, находящихся на складах или в кладовых (дрова, уголь, торф, бензин, керосин, мазут, автол и т.д.), а также - непосредственно у материально ответственного лиц. По агрегатному состоянию выделяют:твердое, жидкое, газообразное. По целям использования: энергетическое, технологическое, для хозяйственных нужд |
| 065 «Корма и фураж» | Сено, овес, сенаж и другие виды кормов и фуража для скота и других животных |
| 066 «Тара» | Возвратная или обменная тара (бочки, бидоны, ящики, коробки, мешки, банки стеклянные, бутылки и т.п.) как свободная (порожняя), так и находящаяся с материальными ценностями, Используется для транспортировки, хранения материалов и готовой продукции |
| 067 «Прочие материалы» | Семена, удобрения и другие материалы. На этом субсчете также учитывается приплод молодняка (жеребят) при наличии в учреждениях рабочих лошадей, содержащихся за счет бюджетной сметы. |
| 068 «Материалы в пути» | Материалы, оплаченные по иногородним поставкам, но не поступившие к концу месяца на склад. На этом субсчете могут также учитываться материалы, полученные на склад групп централизованного снабжения и хозяйственного обслуживания и не распределенные по учреждениям. |
| 069 «Запасные части к машинам и оборудованию» | Запасные части, предназначенные для ремонта и замены изношенных частей в машинах (медицинских, электронно-вычислительных и др.), оборудовании, тракторах, комбайнах, транспортных средствах (моторы, автомобильные шины, включая покрышки, камеры и ободные ленты и т.п.). Целевое назначение - поддержание механизмов в рабочем состоянии, осуществление ремонтов |

В организации разрабатываются номенклатуры (перечни) используемых материалов по однородным признакам. При этом каждому наименованию, типу, сорту материалов присваивается условное цифровое обозначение – номенклатурный номер, заменяющий по существу перечисленные признаки материала. Для сокращения учетной номенклатуры материалов однородные и близкие по свойствам материалы могут объединяться под одним номенклатурным номером.

**Оценка материалов**

Стоимость активов, приобретенных за плату, определяется путем суммирования стоимости активов, указанной в первичных учетных документах, и фактически произведенных затрат, связанных с их приобретением, включая:

таможенные сборы и пошлины;

вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены запасы;

затраты по заготовке и доставке запасов до места их использования, включая расходы по страхованию;

затраты по доведению запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в предусмотренных в организации целях. В состав затрат по доведению материалов до состояния, в котором они пригодны к использованию, включаются затраты организации по переработке, обработке, доработке и улучшению технических характеристик приобретаемых материалов, не связанные с производственным процессом. При выполнении таких работ сторонними организациями в затраты по доведению материалов до состояния, в котором они пригодны к использованию, включаются стоимость выполненных работ и затраты по перевозке к месту выполнения работ и обратно, по погрузке и выгрузке.

Стоимость активов, полученных безвозмездно, может определяться на основании заключения об их оценке, проведенной юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем, осуществляющими оценочную деятельность, или документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов, сходных с подлежащими оценке по основным экономическим, техническим, технологическим и иным характеристикам с учетом их индивидуальных особенностей, т.е. по рыночной стоимости.

Стоимость активов, изготовленных (созданных) самой организацией, определяется по стоимости их изготовления (создания). При этом в стоимость изготовления (создания) активов включаются затраты, связанные с использованием основных средств, нематериальных активов, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов, а также другие затраты, связанные с изготовлением (созданием) активов и доведением их до состояния, пригодного к использованию.

Стоимость выявленных при инвентаризации излишков материалов при принятии их к бухгалтерскому учету определяется на дату проведения инвентаризации на основании заключения об их оценке, проведенной юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем, осуществляющими оценочную деятельность, или организацией самостоятельно исходя из прейскурантов, бюллетеней, каталогов и иных документов, определяющих стоимость аналогичных активов.

Активы, приобретенные за иностранную валюту, оцениваются в белорусских рублях путем пересчета иностранной валюты по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату принятия активов на бухгалтерский учет.

Согласно Методическим указаниям бюджетные организации затраты по найму транспорта для перевозки продуктов питания и медикаментов, минеральных вод, сывороток не относят на увеличение стоимости приобретенных ценностей, а списываются по категории "Текущие расходы", предметной статье "Закупки товаров и оплата услуг", подстатье "Оплата транспортных услуг" 1 10 05 00.

В тех случаях, когда материалы и продукты питания приобретаются через мелкооптовые базы и магазины, которым разрешено производить мелкооптовую продажу, с предоставлением торговой скидки, на сумму этой скидки уменьшаются фактические расходы по соответствующим элементам затрат сметы расходов. В синтетическом и аналитическом учете материалы и продукты питания учитываются по ценам приобретения. В фактическую себестоимость материальных запасов, приобретенных за счет средств государственного бюджета, включается также налог на добавленную стоимость на основании документов поставщиков. Материалы, приобретенные за счет внебюджетных средств, приходуются по цене без учета налога на добавленную стоимость.

В текущем учете и местах хранения при оценке материалов может быть использована их оценка по учетным ценам с учетом отклонений, что подлежит отражению в учетной политике организации.

В качестве учетных цен на материалы могут применяться следующие:

* цена приобретения;
* фактическая себестоимость материалов по данным предыдущего отчетного периода;
* планово-расчетные цены;
* средняя цена группы. Устанавливается в тех случаях, когда производится укрупнение номенклатурных номеров материалов путем объединения в один номенклатурный номер нескольких размеров, сортов, видов однородных материалов, имеющих незначительные колебания в ценах.

Оценка материалов по учетным ценам предполагает отражение в учете поступления и выбытия материалов по установленным в организации учетным ценам с учетом отклонений одновременным списанием отклонений в стоимости материалов. В состав отклонений в стоимости материалов (разницы между фактической себестоимостью приобретаемых материалов и их учетной ценой), учитываемых на субсчете 210 «Расходы к распределению», входит разница между стоимостью материала по цене приобретения и его принятой в организации учетной ценой. В конце месяца рассчитывается процент отклонений путем сопоставления фактической себестоимости поступивших и оставшихся на начало месяца материалов с их стоимостью по учетным ценам. По исчисленному проценту списываются отклонения по направлениям расхода запасов по учетным ценам. Таким образом учетная стоимость материалов в конце месяца доводится до фактической себестоимости

**3.Документальное оформление поступления материалов**

Материалы поступают в бюджетные учреждения путем:

* непосредственного получения от поставщиков за плату,
* в порядке централизованного снабжения;
* чрез подотчетных лиц;
* безвозмездно, в порядке гуманитарной помощи, иностранной безвозмездной помощи, по договору дарения или пожертвования;
* от списания пришедших в негодность основных средств и собственного производства.

В случае отсутствия утвержденных типовых форм или недостатка содержащейся в них информации организациям предоставлено право принимать к учету самостоятельно разработанные и утвержденные первичные учетные документы, которые должны содержать обязательные реквизиты, предусмотренные Указом Президента Республики Беларусь от 15 марта 2011 г. № 114 «О некоторых вопросах применения первичных учетных документов», к числу которых относятся:

* наименование документа, дату его составления;
* наименование организации, фамилию и инициалы индивидуального предпринимателя;
* содержание и основание совершения хозяйственной операции, ее оценку в натуральных и стоимостных показателях (или в стоимостных показателях);
* должности лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и (или) правильность ее оформления, их фамилии, инициалы и подписи.

Первичные учетные документы могут содержать иные сведения, не являющиеся обязательными (коды, контрольные отметки), не нарушающие требований нормативных актов по бухгалтерскому учету.

Организация - покупатель в соответствии с Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 3 сентября 2008 года № 1290 «Об утверждении положения о приемке товаров по количеству и качеству» (далее Постановление № 1290) устанавливает порядок приемки, регистрации, проверки и прохождения расчетных документов на поступающие материалы с учетом условий поставок, транспортировки (доставки до организации), организационной структуры организации и функциональных обязанностей подразделений (отделов, складов) и должностных лиц.

Прием поступающих материалов может осуществляться на складе организации-покупателя, либо на складе продавца. Для получения материальных ценностей со склада поставщика уполномоченному лицу выдается доверенность на получение ценностей/ Доверенностью признается письменное уполномочие, выдаваемое одним лицом другому для представительства перед третьими лицами Оно удостоверяет право работника на получение материальных ценностей от поставщика. Доверенность от имени юридического лица должна быть подписана руководителем и главным бухгалтером этой организации и заверена печатью.

Материальные ценности, поступающие на склад бюджетного учреждения, проверяются на соответствие их ассортименту, количеству, указанным в сопроводительных документах.

Акт о приемке в случае выявления расхождений служит основанием для предъявления претензий и исков к поставщику и (или) транспортной организации.

При отсутствии расхождений между данными документов поставщика и фактическими данными прием на склад поступающих материалов и тары под материалы может быть оформлен по документам поставщика или приходными документами, утвержденными руководителем.

Поступившие в организацию сопроводительные документы на прибывшие грузы передаются соответствующему подразделению организации (отделу материально-технического снабжения, складу и т.п.) и являются основанием для приемки и оприходования материалов.

Материалы, закупленные за наличный расчет, оприходуются на склад на основании документов, подтверждающих их покупку (товарных и кассовых чеков, квитанций к приходному кассовому ордеру, актов о закупке товаров у физических лиц и др.), которые прилагаются к авансовому отчету. При закупке материалов у физического лица в акте закупки должны быть приведены сведения о продавце: адрес его постоянного места жительства, паспортные данные.

В дальнейшем документы по поступлению материалов передаются в бухгалтерию для проверки и оплаты. После завершения проверки документов поставщика бухгалтерия передает их на склад для контроля при принятии груза. Учет материалов на складе осуществляет заведующий складом (кладовщик), являющийся материально-ответственным лицом. На поступившие на склад материалы кладовщик на основании приходных ордеров, товарных, товарно-транспортных накладных, актов приемки делает запись в книгу складского учета материальных ценностей формы М-17 в день совершения операций.

Материальные запасы, полученные по договору дарения, пожертвования, принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость материальных запасов (кроме продуктов питания и медикаментов) определяется путем суммирования фактической стоимости материальных запасов (на основании данных передающей стороны) и фактически произведенных затрат, связанных с их получением (включая затраты сторонних лиц на основании договоров) ([ст. 11](consultantplus://offline/ref=062BBAD74C91E21C69FABB54BDE372F0B74F5830941659D3F4551C57ACD932B83C51E7F14B13C905ABD423DCe8FCQ) Закона N 3321-XII).

Материальные запасы (кроме продуктов питания и медикаментов) могут быть приняты к бухгалтерскому учету по стоимости, равной их текущей рыночной стоимости на дату принятия к учету, увеличенной на стоимость услуг, связанных с их доставкой и приведением в состояние, пригодное для использования. Текущая рыночная стоимость подтверждается документально или определяется экспертным путем (например, заключение об их оценке, проведенной юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем).

Медикаменты и продукты питания принимаются к бухгалтерскому учету по фактической стоимости, указанной в документах передающей стороны, либо по стоимости, равной их текущей рыночной стоимости. Стоимость медикаментов и продуктов питания не увеличивается на фактически произведенные затраты, связанные с их получением.

**4. Учет поступления материалов**

Для учета материалов, предназначенных для использования в процессе деятельности учреждения, предназначен активный счет 06 «Материалы и продукты питания».

Операции по принятию к учету материальных запасов оформляются следующими бухгалтерскими записями.

Приобретение материалов за плату от поставщиков:

Д-т сч. 06 «Материалы и продукты питания» (субсчета 060, 063 - 067, 069)

К-т субсч. 130 «Аккредитивы» - при поступлении материалов, оплаченных за счет средств аккредитива, 131 «Чековые книжки» - при поступлении материалов, оплаченных чеком из чековой книжки, 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами».

Приобретение материалов за плату от поставщиков в порядке плановых платежей:

Д-т сч. 06 «Материалы и продукты питания» (субсчета 060, 063 - 067, 069)

К-т субсч. 179 «Расчеты в порядке плановых платежей».

При приобретении материалов за счет внебюджетных средств на сумму НДС, выставленную поставщиком:

Д-т субсч. 175 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)»

К-т субсч. 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами», 179 «Расчеты в порядке плановых платежей».

Излишки материалов, выявленные при инвентаризации, приобретенные за счет средств бюджета; а также стоимость материалов,поступивших от ликвидации объектов основных средств, приобретенных за счет средств бюджета и оставленных для хозяйственных нужд организации,оприходование безвозмездно полученных материалов:

Д-т сч. 06 «Материалы и продукты питания» (субсчета 060, 063 - 067, 069)

К-т субсч. 140 «Расчеты по финансированию из бюджета», 230 «Финансирование из бюджета».

Оприходование излишков материалов, выявленных при инвентаризации, приобретенных за счет внебюджетных источников, а также материалов от ликвидации объектов основныхсредств, приобретенных за счет внебюджетных средства также полученных безвозмездно:

Д-т сч. 06 «Материалы и продукты питания» (субсчета 060, 063 - 067, 069)

К-т субсч. 237 «Прочие источники».

Поступление материалов, приобретенных подотчетными лицами:

Д-т сч. 06 «Материалы и продукты питания» (субсчета 060, 063 - 067)

К-т субсч 160 «Расчеты с подотчетными лицами».

Оприходование материалов,полученных от ликвидации объектов основных средств, приобретенных за счет средств бюджета и подлежащих реализации:

Д-т сч. 06 «Материалы и продукты питания» (субсчета 060, 063 - 067)

К-т субсч 173 «Расчеты с бюджетом».

При поступлении материалов собственного производства:

Д-т сч. 06 «Материалы и продукты питания» (субсчета 060, 063 - 067)

К-т субсч.080 «Затраты на производство», 084 «Затраты по заготовке и переработке материалов».

**29 Учет отпуска материалов со склада и их расхода**

1. Документальное оформление отпуска материалов со склада и их расходования
2. Синтетический учет операций по выдаче материалов со склада и их расходования. Оценка израсходованных материалов
3. Аналитический учет материалов в бухгалтерии и на складе и их взаимосвязь
4. **Документальное оформление отпуска материалов со склада и их расходования**

Отражение в учете операций по перемещению материалов внутри учреждения, передаче их со склада в эксплуатацию, а также при списании осуществляется в следующих первичных документах, предусмотренных Методическими указаниями № 59:

* Заборная карта ф. 431
* Накладная (требование) ф. 434;
* Ведомость выдачи материалов на нужды учреждения ф. 410.
* Меню-требование ф. 298 и ф. 299;
* Ведомость на выдачу кормов и фуража ф. 397;
* Путевой лист;
* Товарно-транспортная накладная и товарная накладная, товарно-транспортная накладная "CMR".

**Заборная карта ф. 431** предназначена для оформления материальных ценностей, выдаваемых систематически (ежедневно и (или) через определенные промежутки времени) на протяжении месяца для расходования по прямому назначению. В пределах установленного и внесенного в заборную карту лимита (т.е. предельной величины отпуска материалов по каждому наименованию) материалы выдаются при предъявлении получателем собственного экземпляра заборной карты.

**Накладная (требование) ф.434** применяется при оформлении внутреннего перемещения материальных ценностей, выдачи дефицитных и особо ценных материалов под отчет, отпуска материалов сверх установленного лимита.

**Ведомость на выдачу материалов на нужды учреждения ф.410** применяется для выдачи хозяйственных материалов, материалов для учебной и других целей на протяжении месяца.

**Меню-требование ф. 298 и ф. 299** предназначены для выдачи продуктов питания со склада. Составляются каждый день на основании данных о числе людей, которые питаются и натуральных норм раскладки продуктов питания.

**Ведомости на выдачу кормов и фуража ф. 397** применяется для выдачи в течение месяца кормов и фуража для кормления рабочего скота и других животных.

**Путевой лист** является первичным документом по учету работы легкового автотранспорта и основанием для списания топлива по фактическим расходам, но не выше норм, утвержденных для отдельных марок автомобилей.

Путевые листы выписывается в одном экземпляре перевозчиком (диспетчером или уполномоченным лицом) на один день или смену при условии сдачи водителем путевого листа предыдущего дня работы. Путевые листы хранятся в организации совместно с товарно-транспортными документами, дающими возможность их одновременной проверки.

Товарная накладная [ТН-2](consultantplus://offline/ref=D8D3815C9EC2E5F847F5B49FAE5C3834558694F0B3C75F116DD01D4E330858182F6BBD083B0784D90EB09CFElDSBK) предназначена для отпуска и оприходования материалов, если их перемещение осуществляется без участия автомобильных транспортных средств.

Товарно-транспортная накладная[ТТН-1](consultantplus://offline/ref=D8D3815C9EC2E5F847F5B49FAE5C3834558694F0B3C75F116DD01D4E330858182F6BBD083B0784D90EB09DFClDS8K) предназначена для учета движения товаров при их перемещении с участием транспортных средств, расчетов за их перевозки и учета выполненной транспортной работы и являются основанием для списания товарно-материальных ценностей у грузоотправителя и оприходования их у грузополучателя, а также для складского, оперативного и бухгалтерского учета.

Товарно-транспортная накладная "CMR" может применяться при осуществлении международной автомобильной перевозки грузов, начинающейся с территории Республики Беларусь, а также при отправлении груза с территории иных государств. Форма и порядок заполнения определены Инструкцией о порядке оформления международной товарно-транспортной накладной "CMR", утвержденной Постановлением Министерства транспорта и коммуникаций Республики Беларусь от 20 февраля 2012 г. № 11.

**2.Синтетический учет операций по выдаче материалов со склада и их расходования. Оценка израсходованных материалов**

При списании материальных запасов осуществляют следующие бухгалтерские записи.

Списание израсходованных материалов на нужды организации, потерь в объеме норм естественной убыли, недостач и потерь, принятых за счет организации:

Д-т субсч. 200 "Расходы по бюджету", 210 "Расходы к распределению", 211 "Расходы по внебюджетным средствам", 080 "Затраты на производство", 084 "Затраты по заготовке и переработке материалов"

К-т субсч. 06 "Материалы и продукты питания" (субсчета 060, 063 - 067, 069).

Списание недостач и потерь материалов, отнесенных за счет виновных лиц:

Д-т субсч. 170 «Расчеты по недостачам»

К-т субсч. 06 "Материалы и продукты питания" (субсчета 060, 063 - 067, 069)

Списание в связи с безвозмездной передачей материалов:

Д-т субсч. 140 "Расчеты по финансированию из бюджета", 230 "Финансирование из бюджета", 237 "Прочие источники"

К-т субсч. 06 "Материалы и продукты питания" (субсчета 060, 063 - 067, 069)

**Списание реализованных** покупателю излишних и неиспользуемых материалов, приобретенных засчет бюджетных средств, по учетной стоимости:

Д-т субсч. 178 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами"

К-т субсч. 06 "Материалы и продукты питания" (субсчета 060, 063 - 067, 069),

На разницу между отпускной и учетной стоимостью переданных покупателю материалов:

Д-т субсч. 178 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами"

К-т субсч. 173 "Расчеты с бюджетом"

И одновременно уменьшается финансирование на учетную стоимость отпущенных покупателю материалов:

Д-т субсч. 140 "Расчеты по финансированию из бюджета", 230 "Финансирование из бюджета",

К-т субсч. 173 «Расчеты с бюджетом»;

Реализованы покупателю излишние и неиспользуемые материалы, приобретенных за счет внебюджетных средств

Д-т субсч. 281 "Реализация других материальных ценностей", 031 "Продукция (работы, услуги) отгруженная"

К-т субсч. 06 "Материалы и продукты питания" (субсчета 060, 063 - 067, 069),

Списание отгруженных покупателям излишних и неиспользуемых материалов, приобретенных **за счет внебюджетных средств,** по учетной стоимости:

Д-т субсч. 281 "Реализация других материальных ценностей", 031 "Продукция (работы, услуги) отгруженная"

К-т субсч. 06 "Материалы и продукты питания" (субсчета 060, 063 - 067, 069)

На отпускную стоимость переданных покупателю материалов:

Д-т субсч. 178 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами"

К-т субсч. 281 "Реализация других материальных ценностей"

На сумму поступившей выручки:

Д-т субсч. 111 "Текущий счет по внебюджетным средствам"

К-т субсч. 178 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами"

Операции по поступлению материалов при их оценке по ученым ценам отражаются бухгалтерскими записями:

Д-тсч. 06 «Материалы и продукты питания» - на стоимость приобретенных материалов

Д-т субсч. 210 «Расходы к распределению» - на сумму отклонений от учетных цен в случае их распределения

К-т субсч. 178 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

При списании материаловпри их оценке по ученым ценам составляются следующие записи в учете:

Д-т субсч. 200 «Расходы по бюджету». 211 «Расходы по внебюджетным средствам» - на стоимость списываемых материалов по учетным ценам

К-тсч. 06 «Материалы и продукты питания»

И одновременно на сумму списываемых отклонений:

Д-т субсч. 200 «Расходы по бюджету». 211 «Расходы по внебюджетным средствам» - на стоимость списываемых материалов по учетным ценам

К-т субсч.210 «Расходы к распределению».

Сумма отклонений, приходящаяся на остаток материалов по учетным ценам на конец месяца при составлении Бухгалтерского баланса присоединяется к остатку по счету 06 «Материалы и продукты питания» без составления бухгалтерский записей.

# Аналитический учет материалов в бухгалтерии и на складе

**Аналитический учет материалов в бухгалтерии**

Аналитический учет материалов по субсчетам 060, 063-067 может быть организован вс использованием:

* книг количественно-суммового учета материальных ценностей или карточек количественно-суммового учета материальных ценностей и оборотных ведомостей;
* сальдовым методом.

Согласно Методическим указаниям № 59 в учреждениях и централизованных бухгалтериях бюджетных организаций учет материалов ведется по наименованиям, сортам, количеству, стоимости и материально ответственным лицам в книге количественно-суммового учета материальных ценностей ф.296, 296Б или в одноименных карточкахф.296А.

Открываются книга ф. 296, 296Б (карточка ф. 296А) с переноса остатков на начало года. В конце каждого месяца по каждому аналитическому счету подсчитывается дебетовый и кредитовый оборот и выводится остаток на начало следующего месяца.

Аналитический учет материальных запасов, приобретаемых за счет внебюджетных средств, ведется в тех же учетных регистрах, но отдельно от операций по бюджету.

Карточки аналитического учета ф. 296А регистрируются в реестре карточек ф. 279, который ведется в разрезе источников финансирования для каждого субсчета отдельно, а в централизованных бухгалтериях, кроме этого, - по каждой обслуживаемой организации.

На основании карточек в бухгалтерской службе ежемесячно составляются оборотные ведомости материалов ф. М-44 отдельно по каждому складу и подразделении, служб, где осуществляется обобщение, группировка аналитической информации о наличии и движении материалов.

**Аналитический учет на складе**

На складах материальные ценности размещают по секциям, а внутри них - по группам, по типам, сортам и размерам - в штабелях, ящиках, контейнерах, на стеллажах, полках, ячейках, поддонах, что обеспечивает быструю их приемку, отпуск и контроль за наличием.

На каждый номенклатурный номер материалов кладовщик заполняет материальный ярлык и прикрепляет его к месту хранения материалов. В ярлыке указывают: наименования материалов, номенклатурный номер, единицу измерения, цену.

Прием, хранение, отпуск и учет материальных запасов по каждому складу возлагаются на соответствующие должностные лица (заведующий складом, кладовщик и др.), которые несут ответственность за правильный прием, отпуск, учет и сохранность вверенных им запасов, а также за правильное и своевременное оформление операций по приему и отпуску. С указанными должностными лицами заключаются договоры о полной материальной ответственности в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Учет материальных ценностей на складе ведется материально ответственным лицом в книге складского учета ф.М-17 или в карточке складского учета ф. М-17А.

Книга и карточки складского учета ведутся в разрезе наименований с указанием кода, марки, сорта, размера, места хранения, единицы измерения, учетной цену, нормы запаса материальных ценностей и другие данные. Книги складского учета должны быть пронумерованы и прошнурованы. Количество листов в книге складского учета заверяется подписью главного бухгалтера или уполномоченного им лица и печатью организации.

Бухгалтерская служба организации принимает и проверяет первичные учетные документы с точки зрения правильности их оформления и законности совершенных операций.

Работники бухгалтерской службы не реже одного раза в месяц, осуществлять непосредственно на складах (в кладовых) в присутствии заведующего складом (кладовщика) проверку своевременности и правильности оформления первичных документов по складским операциям, записей (разносок) операций в карточках складского учета, а также полноты и своевременности сдачи исполненных документов в бухгалтерскую службу организации.

31 Учет продуктов питания

1. Документальное оформление поступления продуктов питания
2. Первичная документация по расходу продуктов питания
3. Синтетический и аналитический учет продуктов питания
4. **Документальное оформление поступления продуктов питания**

Прием продуктов питания на складе поставщика осуществляется материально-ответственным лицом по доверенности с предъявлением паспорта. Поставщик, отгружая продукты питания, выписывает товаросопроводительные документы: товарно-транспортную накладную, счет-фактуру, удостоверение о качестве и безопасности продукции и, при необходимости, ветеринарное свидетельство.

Документальное оформление и прием продуктов питания по количеству аналогичны порядку приема и последовательности отражения результатов приемки материалов в первичных документах.

Для определения качества отдельных товаров (например, пищевых продуктов) договором может быть предусмотрен отбор образцов (проб), который производится в соответствии с установленными требованиями. Количество отбираемых образцов (проб) определяется в соответствии с указанными требованиями исходя из необходимости проведения контрольных операций для оценки качества партии товара (внешний осмотр и измерительный контроль, лабораторные испытания и др.).

При невозможности определения доброкачественности продуктов питания на месте определенное количество продуктов питания направляется в соответствующую лабораторию санитарно-эпидемиологической станции.

При установлении недоброкачественности какого-либо продукта питания, обнаруженного при приемке, составляется акт, в котором должны быть указаны:

а) время и место составления акта, наименование учреждения здравоохранения, фамилия и должность лиц, принимавших участие в отборе проб недоброкачественных продуктов питания;

б) наименование поставщика;

в) номер и дата сопроводительного документа, по которому поступили недоброкачественные продукты питания;

г) другие данные, необходимые для более подробной характеристики проб.

Недоброкачественные товары подлежат возврату поставщику.

Учет продуктов питания на складе ведется материально ответственным лицом в книге складского учета формы М-17, в которой учитывается поступление, расход и выводятся остатки продуктов питания по наименованиям, номенклатурным номерам, сортам в количественном выражении. В книге до начала записей нумеруются все страницы (листы). На обороте последней страницы за подписью главного бухгалтера делается надпись: «В настоящей книге всего пронумеровано ... страниц (листов)». На книге надписывается наименование учреждения и отчетный период, на который открыта книга.

На каждое наименование (вид) продуктов питания и тары открывается отдельная страница книги. Остатки на соответствующих страницах книги выводятся после каждой записи по приходу и расходу продуктов питания.

Основанием для ежедневной записи поступивших на склад (кладовую) продуктов питания служат сопроводительные документы поставщика (счета, товарно-транспортные накладные, товарные накладные).

**2.Первичная документация по расходу продуктов питания**

Выдача продуктов питания со склада в пищеблок бюджетных организаций (кроме организаций здравоохранения) в соответствии с Методическими указаниями № 59 производится на основании  меню-требование, которое применяется для выдачи продуктов питания со склада. Меню-требование выписывается ежедневно на основании норм раскладки продуктов питания и данных о количестве довольствующихся и с расписками лиц о выдаче и получении продуктов питания передается в бухгалтерию в сроки, установленные графиком, но не реже одного раза в неделю.

При изменении количества довольствующихся производится дополнительная выписка или возврат продуктов питания в порядке, установленном соответствующими министерствами или другими органами государственного управления.

Методическими указаниями № 59 предусмотрено, что выдача продуктов питания в лечебно-профилактических учреждениях производится по документам, установленным инструкцией Министерства здравоохранения Республики Беларусь, согласованной с Министерством финансов Республики Беларусь.

[Инструкци](consultantplus://offline/ref=873E307A38A35BC1EAE85A682C1953FD7269CBBCEDD29B88DB53B1B99D981D559097E64D2876685D3A674924iFvEM)ей об организации диетического питания в государственных организациях здравоохранения, утвержденной Постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 29.08.2008 № 135 (далее Инструкция № 135) утвержден прядок осуществления фактических расходов на питание и их документального оформления в организациях здравоохранения с учетом следующих особенностей:

- организация самостоятельно приобретает продукты питания (пищевые продукты), которые поступают на склад (в кладовую), откуда они отпускаются в пищеблок (кухню) для приготовления питания;

- приготовление и доставка лечебного питания осуществляется предприятием общественного питания.

**Документальное оформление отпуска пищевых продуктов со склада в пищеблок (кухню)**

Инструкцией N 135 утверждены следующие формы документов:

- [карточка-раскладка](consultantplus://offline/ref=C4D50C57B79FB8A393C5E3DEDBC3CAE565A49A5B9AD75CCAEC80612C14FC01CFA25BAB69C98E4C0773AC7C65DA6FH) (технологическая карта) (приложение 2);

- [журнал](consultantplus://offline/ref=C4D50C57B79FB8A393C5E3DEDBC3CAE565A49A5B9AD75CCAEC80612C14FC01CFA25BAB69C98E4C0773AC7D62DA67H) по контролю над качеством готовой пищи (бракеражный) (приложение 4);

- [сведения](consultantplus://offline/ref=C4D50C57B79FB8A393C5E3DEDBC3CAE565A49A5B9AD75CCAEC80612C14FC01CFA25BAB69C98E4C0773AC7D63DA63H) о наличии больных, состоящих на питании (приложение 5);

- [заказ](consultantplus://offline/ref=C4D50C57B79FB8A393C5E3DEDBC3CAE565A49A5B9AD75CCAEC80612C14FC01CFA25BAB69C98E4C0773AC7D61DA63H) на индивидуальное и дополнительное питание (приложение 6);

- сводные [сведения](consultantplus://offline/ref=C4D50C57B79FB8A393C5E3DEDBC3CAE565A49A5B9AD75CCAEC80612C14FC01CFA25BAB69C98E4C0773AC7A66DA61H) о наличии больных, состоящих на питании (приложение 7);

- [требование](consultantplus://offline/ref=C4D50C57B79FB8A393C5E3DEDBC3CAE565A49A5B9AD75CCAEC80612C14FC01CFA25BAB69C98E4C0773AC7A64DA60H) на выдачу пищевых продуктов со склада (кладовой) (приложение 8);

- [ведомость](consultantplus://offline/ref=C4D50C57B79FB8A393C5E3DEDBC3CAE565A49A5B9AD75CCAEC80612C14FC01CFA25BAB69C98E4C0773AC7A63DA67H) учета отпуска отделениям рационов питания больных (приложение 9);

- раздаточная [ведомость](consultantplus://offline/ref=C4D50C57B79FB8A393C5E3DEDBC3CAE565A49A5B9AD75CCAEC80612C14FC01CFA25BAB69C98E4C0773AC7A61DA65H) на отпуск рационов питания больным (приложение 10).

Отпуск пищевых продуктов со склада в пищеблок (кухню) для приготовления питания производится ежедневно. Количество продуктов по наименованиям, которое необходимо получить со склада организации определяется исходя из количества больных за предыдущий день на основании сводных [сведений](consultantplus://offline/ref=61DBDC9ACCEAC4B62E877A6359EF952ADBCBC86A7743251D8A379237B39476430BB7945F2DC5059B74EC3337kFv0M) о наличии больных, состоящих на питании и меню-требований на выдачу продуктов питания.

Если питание организовано по одной норме среднесуточного набора пищевых продуктов, на основании меню-требования производится выдача пищевых продуктов со склада (кладовой) на пищеблок (кухню). Первый экземпляр меню-требования с росписью шеф-повара в получении пищевых продуктов остается у кладовщика, второй - у шеф-повара (повара). Кладовщик передает меню-требование в бухгалтерию.

Меню-требования на выдачу продуктов питания, ведомость учета отпуска отделениям рационов питания больных требования на выдачу пищевых продуктов со склада (кладовой) поступают в бухгалтерию и служат основанием для списания пищевых продуктов на расходы организации. Ведомость учета отпуска отделениям рационов питания больных должна быть увязана по количеству блюд с меню-требованиями.

Меню-требование вместе со сводными сведениями о количестве пациентов, состоящих на питании, требования на выдачу пищевых продуктов со склада (кладовой) передаются в бухгалтерию для проведения расчета и выписки пищевых продуктов из кладовой на пищеблок (кухню). Медицинская сестра-диетолог числителем проставляет количество пищевых продуктов, необходимое для одной порции данного блюда, а работник бухгалтерии знаменателем показывает количество пищевых продуктов, необходимое для приготовления всех порций данного блюда, и общее количество всех пищевых продуктов по меню-требованию. На основании итоговых данных меню-требования производится выдача пищевых продуктов со склада (кладовой) на пищеблок (кухню).

Закладка пищевых продуктов в котел производится в присутствии врача-диетолога (иного врача-специалиста, медицинской сестры-диетолога или медицинского работника со средним специальным медицинским образованием). Перед закладкой в котел пищевые продукты взвешиваются независимо от того, что они были получены по весу со склада (кладовой).

Выдача отделениям рационов питания производится на основании ведомости учета отпуска отделениям рационов питания (приложение 9 к Инструкции N 135), которая заполняется медицинской сестрой-диетологом в одном экземпляре. При выдаче завтраков, обедов и ужинов работники отделений расписываются в их получении. Ведомость подписывается медицинской сестрой-диетологом и заведующим производством (шеф-поваром). Данная ведомость служит основанием для списания пищевых продуктов на фактические расходы организации здравоохранения.

При данном варианте учета отпуска продуктов питания (пищевых продуктов) в течение месяца первичные документы по их движению обрабатываются следующим образом:

приходные - в разрезе материально ответственных лиц по наименованиям продуктов питания в количественном и стоимостном выражении (по фактическим ценам приобретения (с учетом особенностей их формирования);

расходные - в разрезе материально ответственных лиц по наименованиям продуктов питания в количественном выражении.

**Документальное оформление услуг по питанию пациентов, оказываемых предприятиями общественного питания**

В случае, если приготовление и доставка диетического питания осуществляется организацией общественного питания, между предприятием общественного питания и организацией здравоохранения заключается договор, в котором определяется порядок оказания услуг по питанию пациентов и расчетов между организацией здравоохранения и предприятием общественного питания, которое приобретает пищевые продукты и несет ответственность за соблюдение технологии приготовления пищи.

На основании сводных сведений о наличии больных, состоящих на питании, организация здравоохранения ежедневно подает заявку предприятию общественного питания на приготовление блюд каждого наименования в соответствии с меню по видам диет. Предприятие общественного питания ежедневно представляет в бухгалтерию организации здравоохранения [товарно-транспортную](consultantplus://offline/ref=8B626164A255B706C08C81134F6F75E73CC4248ADD18AEE5378DE888BB5C0733DA0B27D8C7AC492A73AD0EDFL724N) или [товарную накладную](consultantplus://offline/ref=8B626164A255B706C08C81134F6F75E73CC4248ADD18AEE5378DE888BB5C0733DA0B27D8C7AC492A73AD0DDCL722N), где указывается наименование готовых блюд, отпускная цена одного блюда, количество готовых блюд и общая сумма. К товарно-транспортной [накладной](consultantplus://offline/ref=8B626164A255B706C08C81134F6F75E73CC4248ADD18AEE5378DE888BB5C0733DA0B27D8C7AC492A73AD0EDFL724N) прилагается раздаточная ведомость на отпуск рационов питания пациентам (приложение 10к Инструкции N 135).

Работники бухгалтерии организации здравоохранения проверяют соответствие количества блюд, указанных в товарно-транспортных [накладных](consultantplus://offline/ref=2834F08A11ADAA64D7BC6B369FF090D09300621585F4C04CE0F99D55915276024560FF0E8EBA7EC22C5BDCE0M422N), с раздаточной ведомостью и сводными сведениями о наличии пациентов, состоящих на питании в организации здравоохранения. Полученное и выданное лечебное питание пациентам по бухгалтерскому учету не приходуется, а на основании раздаточной ведомости списывается на фактические расходы организации здравоохранения по дебету счета 20 «Расходы по бюджету» по элементу 1.10.03.04 «Продукты питания» и кредиту субсчета 178 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Субсчет 061 «Продукты питания»при организации питания пациентам через предприятия общественного питания не используется.

Работники бухгалтерии предприятия общественного питания и организации здравоохранения ежемесячно осуществляют сверку расчетов за отпущенные рационы питания пациентам, результаты которой оформляются актом сверки.

Учреждениями здравоохранения, подведомственными Комитету по здравоохранению, заключены договора по оказанию услуг за питание с торгово-производственным коммунальным унитарным предприятием «Комбинат питания «Витамин». Пищеблоки этих организаций по решению Мингорисполкома переданы в ведение комбината. Расчеты с комбинатом осуществляются в порядке плановых платежей.

**3.Синтетический и аналитический учет продуктов питания**

Бухгалтерский учет в учреждениях, в сметах которых предусмотрены ассигнования по элементу расходов 1.10.03.04 «Продукты питания», осуществляется на субсчете 061 «Продукты питания».

В синтетическом и аналитическом учете продукты питания учитываются по стоимости их приобретения (за исключением расходов по доставке). Расходы по доставке продуктов питания включаются на подстатью 110.05.00 «Оплата транспортных услуг» и относятся в дебет счета 20 «Расходы по бюджету».

Ведомость поступления продуктов питания составляется по каждому материально ответственному лицу отдельно. Записи в ведомости производятся на основании первичных приходных документов в количественном и суммовом выражении. По окончании месяца в ведомости подсчитываются итоги. На основании накопительных ведомостей ф. 300 (Мет указ № 59) составляется мемориальный ордер 11 - свод накопительных ведомостей по приходу продуктов питания ф. 398 ([Форма 398](consultantplus://offline/ref=C6E4A85C6EACCC94A7700F52B96EEA9CB733EAB5EAB4FE488EB51DFD1661BE2037494F16EDC9919D39FDF6CCAAWAwDM) утверждена Постановлением N 15 согласно приложению 11), который формируется по материально ответственным лицам. В ней ежедневно отражается количество питающихся и сведения об израсходованных продуктах питания по каждому наименованию. Записи в ней производятся на основании меню-требований ф. 298 или ф. 299, ведомости учета отпуска отделениям рационов питания, меню-требования на выдачу продуктов питания, требования на выдачу пищевых продуктов со склада, других документов. По окончании месяца в ведомости подсчитываются количество израсходованных продуктов, определяется стоимость израсходованных продуктов каждого наименования и в целом по ведомости, исходя из цен их приобретения или средних цен каждого наименования продуктов, если они приобретались по разным ценам. Одновременно сверяется число довольствующихся по детским учреждениям с данными посещаемости детей, а по лечебным учреждениям - по сведениям о наличии больных и др.

На основании накопительной ведомости по учету расходов продуктов питания составляется мемориальный ордер 12 (свод накопительных по расходу продуктов питания ф. 411). Кроме итоговых данных накопительных ведомостей в мемориальный ордер 12 заносятся сведения из других расходных документов: актов на недостачу продуктов питания, о возврате на базу и т.п. Построение формы 399 предполагает оценку израсходованных продуктов питания по окончании месяца (исходя из среднемесячной фактической стоимости). Средняя цена определяется путем деления суммы остатка продуктов питания на начало месяца и поступления продуктов питания за месяц в денежном выражении на количественный показатель остатка продуктов питания на начало месяца с учетом количества поступления продуктов питания за месяц. Данные об остатках берутся из оборотной ведомости ф. М-44 (остатки на начало месяца), о поступлении за месяц - в накопительной ведомости по приходу продуктов питания (ф. 300).

В учетной политике организации можно предусмотреть определение фактической стоимости израсходованных продуктов питания в момент их отпуска в пищеблок (ежедневно), исходя из количества и стоимости продуктов питания на начало месяца и всех поступлений до момента отпуска в пищеблок. Такой порядок оценки позволяет осуществлять контроль в организации здравоохранения над расчетной нормой расходов на 1 койко-день каждого структурного подразделения организации с целью упреждения неэффективного, нерационального использования бюджетных средств, выделенных на питание контингента.

Аналитический учет продуктов питания ведется по наименованиям, сортам, количеству, стоимости и материально ответственным лицам в оборотных ведомостях ф. М-44. Записи в оборотные ведомости производятся на основании данных накопительных ведомостей ф. 300 и ф. 399 и других документов по приходу и расходу продуктов питания. Ежемесячно в оборотных ведомостях подсчитываются обороты и выводятся остатки на начало следующего месяца, которые сверяются с данными складского учета и с записями в книге "Журнал-Главная" [формы 308](consultantplus://offline/ref=31EE47F3DFD6C1F8C970CC3754D8434D6E99096DF8256BC5A6931B0C430D1F3634CB05C9AF84A8BF32B0FA25lBvDM) по субсчету 061 "Продукты питания".

Расчеты с поставщиками за продукты питания производятся, как правило, посредством плановых платежей.

Операции по поступлению и расходу (списанию) пищевых продуктов отражаются следующими бухгалтерскими записями при условии, что источником приобретения продуктов являются бюджетные средства:

Поступление пищевых продуктов от поставщиков:

Д-тсубсч. 061 "Продукты питания" - на стоимость продуктов питания по ценам приобретения без вычета предоставляемой торговой скидки,

Д-т субсч. 066 "Тара" - на стоимость возвратной тары,

Д-т субсч. 200 "Расходы по бюджету" - на стоимость упаковки, которая не подлежит дальнейшему использованию, на сумму транспортных расходов по доставке продуктов на склад организации;

Д-т субсч. 200 "Расходы по бюджету" (сторно) - на сумму торговой скидки, предоставляемой мелкооптовыми базами и магазинами

К-тсубсч. 178 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 179 "Расчеты в порядке плановых платежей" - на общую сумму, причитающуюся поставщику;

Оприходование излишков продуктов, выявленных при инвентаризации:

Д-т субсч. 061 "Продукты питания"

К-тсубсч. 140 "Расчеты по финансированию из бюджета", 230 "Финансирование из бюджета", 237 «Прочие источники»

Поступление продуктов питания в централизованном порядке:

Д-т субсч. 061 "Продукты питания"

К-т субсч. 140 "Расчеты по финансированию из бюджета", 230 "Финансирование из бюджета"

На сумму недостачи продуктов, выявленных при инвентаризации, в пределах норм естественной убыли, а также принятые за счет организации:

Д-т субсч. 200 "Расходы по бюджету"

К-тсубсч. 061 "Продукты питания".

Названная запись предусмотрена Законом «О бухгалтерском учете и отчетности».Согласно Методическим [указаниям](consultantplus://offline/ref=31EE47F3DFD6C1F8C970CC3754D8434D6E99096DF82F61C3A2951B0C430D1F3634lCvBM) N 59 недостачи за счет организации относятся в дебет субсчетов 140 "Расчеты по финансированию из бюджета", 230 "Финансирование из бюджета". При отражении в учете недостачи продуктов в пределах норм естественной убыли необходимо руководствоваться положением Закона «О бухгалтерском учете и отчетности», как имеющего большую юридическую силу.

Отнесенные на виновных лиц недостачи и потери продуктов отражаются в учете двумя записями:

на учетную стоимость недостающих продуктов:

Д-т субсч. 170 "Расчеты по недостачам"

К-т субсч. 061"Продукты питания";

на разницу между суммой причиненного вреда и учетной стоимостью недостающих продуктов:

Д-т субсч. 170 "Расчеты по недостачам"

К-т субсч. 173 "Расчеты с бюджетом".

Если обеспечение организации здравоохранения лечебным питанием осуществляется предприятием общественного питания, на основании документов, оформленных предприятием общественного питания и проверенных бухгалтерией организации здравоохранения (товарно-транспортных накладных (товарных накладных) и прилагаемых к ним раздаточных ведомостей), отражается сумма фактических расходов организации здравоохранения по элементу "Продукты питания" (код 1 10 03 04). При этом составляется запись:

Д-тсубсч. 200 "Расходы по бюджету"

К-тсубсч. 179 "Расчеты в порядке плановых платежей.

Учет расчетов с предприятием общественного питания за отпущенные им рационы питания для больных ведется в накопительной ведомости по расчетам в порядке плановых платежей [формы 408](consultantplus://offline/ref=31EE47F3DFD6C1F8C970CC3754D8434D6E99096DF8256BC5A6931B0C430D1F3634CB05C9AF84A8BF32B0FC21lBv4M) (мемориальный ордер 7).

Перечислено поставщику (предприятию общественного питания):

Д-т субсч. 179 «Расчеты в порядке плановых платежей»

К-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету».

И одновременно на сумму полученного финансирования:

Д-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету»

К-т субсч. 140 «Расчеты по финансированию», 230 «Финансирование из бюджета»

Возвращена дебиторская задолженность поставщиком (организацией общественного питания), образовавшаяся за счет бюджетного финансирования:

Д-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету»

К-т субсч. 179 "Расчеты в порядке плановых платежей.

Внесение на счет территориального органа казначейства поступившей дебиторской задолженности текущего года, образовавшейся за счет бюджетного финансирования:

Д-т субсч. 140 «Расчеты по финансированию», 230 «Финансирование из бюджета»

К-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету»

Возвращена дебиторская задолженность поставщиком (организацией общественного питания), образовавшаяся за счет бюджетного финансирования прошлого года:

Д-т субсч. 103 «Текущий счет по взысканным платежам в бюджет»

К-т субсч. 179 "Расчеты в порядке плановых платежей.

И одновременно на сумму уменьшения бюджетного финансирования:

Д-т субсч. 140 «Расчеты по финансированию», 230 «Финансирование из бюджета»

К-т субсч. 173 «Расчеты с бюджетом»

Внесение в доход бюджета поступившей дебиторской задолженности образовавшейся за счет бюджетного финансирования прошлого года:

Д-т субсч. 173 «Расчеты с бюджетом»

К-т субсч. 103 «Текущий счет по взысканным платежам в бюджет»

**31 Учет лекарственных средств**

1. Документация по учету лекарственных средств в организациях, имеющих аптеку
2. Документация по учету лекарственных средств в организациях, не имеющих аптеку
3. Синтетический и аналитический учет лекарственных средств
4. **Документация по учету лекарственных средств в организациях, имеющих аптеку**

Организация учета лекарственных средств в учреждениях здравоохранения зависит от наличия в учреждении аптеки, как самостоятельного подразделения.

**Учреждения здравоохранения могут иметь собственную аптеку**, являющуюся структурным подразделением учреждения здравоохранения, которые осуществляют приобретение лекарственные средства у поставщиков и производящие отпуск лекарственных средств и перевязочных средств в отделения и кабинеты. Как правило, аптеки создаются при медицинских учреждениях, оказывающих стационарную медицинскую помощь.

Основное назначение аптеки медицинского учреждения - обеспечение лечебного учреждения лекарственными препаратами, изделиями медицинского назначения, предметами ухода за больными.

**Поступление лекарственных средств в аптеку медицинского учреждения**

Бюджетные организации здравоохранения приобретают лекарственные средства в соответствии с утвержденными сметами за счет бюджетных средств, за счет доходов, получаемых от осуществления предпринимательской деятельности.

Аптеки организаций здравоохранения приобретают лекарственные средства на аптечных складах, аптеках готовых лекарственных форм, производственных аптеках, изготавливающих лекарственные средства, у производителей лекарственных средств и в других организациях на основании заказов-требований (заявок)**,** оформленные покупателями.

Оприходование лекарственных средств, изделий медицинского назначения, а также товаров аптечного ассортимента в аптеках производится на основании товарных, товарно-транспортных накладных, выписываемых поставщиками.

Полученные и проверенные счета поставщиков заведующий аптекой записывает в книгу регистрации счетов, поступивших в аптеку, после чего передает их в бухгалтерию учреждения для оплаты.

Полученные и проверенные счета-фактуры, накладные поставщиков, требования (накладные) заведующий аптекой передает в бухгалтерию.

При документальном оформлении приобретения, отпуска, организации учета и хранении наркотических средств и психотропных веществ необходимо руководствоваться Инструкцией о порядке приобретения, хранения, реализации и использования наркотических средств и психотропных веществ в медицинских целях, утвержденной Постановлением Министерства Здравоохранения Республики Беларусь от 28 декабря 2004 г. № 51 (далее Инструкция № 51).

Наркотические средства реализуются в аптеках, имеющих специальное разрешение (лицензию)

**Для приобретения в аптеку наркотических средств и психотропных веществ покупателем составляется** требование на получение наркотических средств (психотропных веществ) в двух экземплярах**.**

Для приема наркотических средств и психотропных веществ создается приемная комиссия, состав которой определяется руководителем медицинской организации. Комиссия проверяет соответствие количества поступивших наркотических средств и психотропных веществ сопроводительным документам, целостность вторичной упаковки. При обнаружении недостачи, излишков, боя, нарушения целостности упаковки и маркировки наркотических средств и психотропных веществ комиссия составляет акт, который подписывается членами комиссии, производившими их приемку

**Отпуск лекарственных средств из аптеки**

Отпуск лекарственных средств из аптеки организациям здравоохранения, в отделения и кабинеты осуществляется по требованиям (заявкам) или по накладным-требованиям, которые заполняются в двух экземплярах в отделении организации здравоохранения

Документы подписываются руководителем отделения и утверждаются руководителем организации.

Выдача лекарственных средств из аптек материально-ответственным лицам отделений (кабинетов), на сестринские посты, либо в процедурные отделения осуществляется с запасом на 1 сутки, а в выходные и праздничные дни с учетом сложившейся потребности. Для оказания экстренной помощи запас указанных лекарственных средств не должен превышать 10-дневной потребности отделений стационаров, процедурных кабинетов амбулаторно-поликлинических организаций.

Изделия медицинского назначения (перчатки, шприцы, перевязочный материал и др.) могут выдаваться в размере месячной потребности.

Назначение лекарственных средств, подлежащих предметно-количественному учету, за исключением препаратов общей анестезии, обосновывается лечащим врачом в истории болезни отдельной записью с указанием даты и времени обоснования.

Отпуск **наркотических средств и психотропных веществ** аптекой отделениям производится в размере текущей потребности в них и осуществляется заведующим аптекой или уполномоченным им работником по **требованиям на получение наркотических средств (психотропных веществ).** Записи отпускаемых наркотических средств и психотропных веществ производятся в журнале предметно-количественного учета наркотических средств и психотропных веществ в аптеках по строке «Расход» с указанием вида расхода.

**Документальное оформление предметно-количественного учета и составление отчетности в аптеке**

Министерством здравоохранения утвержден перечень лекарственных средств, подлежащих предметно-количественному учету:

1. Наркотические средства, психотропные вещества и этиловый спирт, по Постановлению № 120 (приложение 5)
2. Лекарственные средства группы «А» (приложение 1 к Постановлению Министерства Здравоохранения Республики Беларусь 24 июня 2005 г. № 16 «Об утверждении перечня лекарственных средств списка "А" и правил хранения лекарственных средств списка "А") в организациях здравоохранения, финансируемых из бюджета, и в других организациях здравоохранения по решению ее руководителя;
3. Лекарственные средства, не перечисленные в п. 1, 2 по решению руководителя организации не зависимо от их стоимости

Форма ведения предметно-количественного учета для лекарственных средств списка «А» предусмотрен Постановлением Министерства Здравоохранения Республики Беларусь 24 июня 2005 г. № 16 (приложение 1) «Об утверждении перечня лекарственных средств списка "a" и правил хранения лекарственных средств списка "А".

Форма ведения предметно-количественного учета других лекарственных средств (кроме наркотических средств и психотропных веществ) в аптеках, а также в отделениях больниц, поликлиник не установлена, т.е. организации вправе осуществлять его ведение по форме, установленной самостоятельно.

В аптеке предметно-количественный учет лекарственных средств (кроме наркотических средств и психотропных веществ) ведется в книге предметно-количественного учета аптекарских запасов. Организации вправе самостоятельно разрабатывать и утверждать ее форму), страницы которой должны быть пронумерованы и заверены подписью главного бухгалтера. Основанием для ежедневной записи поступивших в аптеку лекарственных средств служат счета поставщиков, а выданных – накладные-требования, требования (заявки)отделений, кабинетов, постов, подписанные заведующими отделений (кабинетов), главным врачом, а также акты или другие документы. Документы на отпуск лекарственных средств, подлежащие предметно-количественному учету, ежедневно группируются в ведомости выборки израсходованных лекарственных средств, подлежащих предметно-количественному учету. Общее количество отпущенных за день материальных ценностей, согласно выборке за день, переносится в книгу предметно-количественного учета аптекарских запасов.

По окончанию месяца заведующий аптекой составляет отчет аптеки о приходе и расходе материальных ценностей в суммовом выражении в двух экземплярах в разрезе каждого наименования лекарственных, дезинфицирующих средств, вспомогательных материалов, тары с указанием их начальных и конечных остатков, прихода, отпуска и списания по разным причинам за месяц. Утверждается отчет руководителем учреждения. Первый экземпляр отчета представляется в бухгалтерию, второй остается в аптеке. Проверенный отчет является основанием для списания лекарственных средств, числящихся за заведующим аптекой на расходы организации.

Учет поступивших в аптеку и движение **наркотических средств и психотропных веществ** ведется в журнале предметно-количественного учета наркотических средств и психотропных веществ в аптеках. В журнале в конце месяца отражается общее количество выданных лекарственных средств и выводится книжный остаток.

В конце каждого месяца материально-ответственное лицо организации аптеки проводит сверку фактического наличия наркотических средств и психотропных веществ с данными журнала учета в аптеках.

Если фактические остатки наркотических средств и психотропных веществ с учетом утвержденных норм естественной убыли не соответствуют данным журнала учета в аптеках, ответственный работник обязан в течение суток известить руководителя, который в трехдневный срок должен провести служебное расследование.

**Учет лекарственных средств, поступивших с аптек в отделения больницы**

Поступившие из аптек лекарственные средства выдаются в подотчет материально-ответственных лиц, которые ведут предметно-количественный учет по утвержденному руководителем организации перечню лекарственных средств.

Записи по поступившим и выданным медикаментам отражаются в журналах предметно-количественного учета.

Материально-ответственное лицо (старшая медицинская сестра, старшая акушерка, фельдшер отделения) отражает в журнале поступление лекарственных средств. Старшая медицинская сестра отделения выдает лекарственные средства постовым, процедурным медицинским сестрам на основании представленной ими выборки листов назначения, согласно записям, произведенным лечащим врачом в истории болезни в размере суточной или 3-суточной потребности (перед выходными или праздничными днями).

В отделениях в зависимости от профиля отделений ведутся следующие журналы:

1. Журнал предметно-количественного учета лекарственных средств списка «А» приведен в приложении 1 к Правилам хранения лекарственных средств списка «А», утвержденным постановлением № 16.
2. Журнал предметно-количественного учета медикаментов и изделий медицинского назначения старших медсестер, акушерок и фельдшеров;
3. Журнал предметно-количественного учета медикаментов и изделий медицинского назначения для главных (старших) медицинских сестер в учреждениях здравоохранения стоматологического профиля;
4. Журнал предметно-количественного учета медикаментов и изделий медицинского назначения для постовых и процедурных медицинских сестер

По истечении месяца старшей медицинской сестрой отделения (кабинета) организации составляется отчет о движении лекарственных, перевязочных и дезинфицирующих средств, в двух экземплярах. Один экземпляр отчета представляется в бухгалтерию с приложением первичных учетных документов, второй экземпляр остается у старшей медицинской сестры. Бухгалтер проставляет в отчете цену каждого наименования лекарственных средств и определяет расход в денежном выражении по каждому наименованию, по каждой группе (лекарственных средств, перевязочных средств, дезинфицирующих средств) и в целом по структурному подразделению, организации. Отчет является основанием для списания лекарственных средств на расходы организации.

Материально-ответственные лица ведут также количественный учет лекарственных средств и изделий медицинского назначения, не подлежащих предметно-количественному учету.

При наличии в больнице аптеки бухгалтерия производит увязку данных отчета отделений (кабинетов) с данными отчета аптеки. При этом стоимость отпущенных из аптеки лекарственных средств должна быть тождественна стоимости поступивших лекарственных средств в отделения (кабинеты).

**В отделениях больницы наркотические средства и психотропные вещества** подлежат предметно-количественному учету в:

1. Журналах предметно-количественного учета наркотических средств (психотропных веществ) старшей медицинской сестрой отделения больницы(приложение 8);
2. Журналах предметно-количественного учета наркотических средств психотропных веществ) процедурной (дежурной) медицинской сестрой отделения больницы(приложение 9);
3. Журналах предметно-количественного учета наркотических средств (психотропных веществ) дежурной медицинской сестрой - анестезистом отделения анестезиологии и реанимации, полученной от старшей медицинской сестры отделения больницы(приложение 10).

На основании листов назначений наркотических средств (психотропных веществ) производится передача старшей медсестрой отделения наркотических средств и психотропных веществ постовой медсестре, о чем производятся записи в журналах предметно-количественного учета, подтверж­денные подписями лиц, осуществивших отпуск лекарственных средств и их получение (без оформления первичных документов).

1. **Документация по учету лекарственных средств в организациях, не имеющих аптеку**

**В больнице учет лекарственных средств**, подлежащих предметно-количественному учету, ведется старшей медицинской сестрой отделения, которая получает от поставщика лекарственные средства для своего отделения в размере текущей потребности. Накладные (требования) выписываются старшей медицинской сестрой каждого отделения (кабинета) учреждения по группам лекарственных средств, Поступившие в отделения лекарственные средства выдаются постовым медицинским сестрам, в процедурные кабинеты по требованиям, выписываемым в соответствии с назначениями врачей. Журнал предметно-количественного учета лекарственных средств ведется аналогично учету в отделениях, имеющих аптеку. По истечении каждого месяца старшая медицинская сестра представляет в бухгалтерию учреждения здравоохранения отчет о движении лекарственных, перевязочных и дезинфицирующих средств,подлежащих предметно-количественному учету в двух экземплярах, который подписывается главной (старшей) медицинской сестрой, утверждается руководителем учреждения здравоохранения. Первый экземпляр отчета с приложенными документами первичными документами представляется в бухгалтерию и служит основанием для списания лекарственных средств, второй остается у старшей медицинской сестры.

**Наркотические и психотропные вещества** приобретаются на основании требований на получение наркотических и психотропных веществ. В отделениях больницы наркотические средства и психотропные вещества подлежат предметно-количественному учету, который ведется в журнале предметно-количественного учета наркотических средств (психотропных веществ) старшей медицинской сестрой отделения больницы и журнале предметно-количественного учета наркотических средств (психотропных веществ) процедурной (дежурной) медицинской сестрой отделения больницы в соответствии с [приложениями 8](consultantplus://offline/ref=23D7B38FDDE9E4002B3B3F671024A5821EB375C430127540F8F2ED847BFD739645F40D3CE3F64EA0E5277A33yFsEM) и [9](consultantplus://offline/ref=23D7B38FDDE9E4002B3B3F671024A5821EB375C430127540F8F2ED847BFD739645F40D3CE3F64EA0E5277A32yFsBM) к Инструкции № 51, т.е. аналогично порядку их учета в больницах, имеющих аптеки.

Наркотические средства и психотропные вещества назначаются лечащим (дежурным) врачом однократно или планово с указанием кратности применения и времени первого введения (приема) непосредственно после осмотра больного и оформляются записями в истории болезни и в листе назначений наркотических средств (психотропных веществ).

**В поликлинике** приобретение от поставщиков лекарственных средств осуществляется через главную (старшую) медицинскую сестру для всей организации в целом. Для этих целей составляются накладные-требования в соответствии с предоставленными заявками старшими медицинскими сестрами отделений, кабинетов на лекарственные средства, перевязочные материалы, подписанные руководителем отделения (кабинета). Поступают лекарственные средства в поликлинику по накладным, товарно-транспортным накладным, выписанным поставщиками.

Полученные главной (старшей) медицинской сестрой медицинского учреждения лекарственные средства выдаются старшим медицинским сестрам отделений, кабинетов, согласно накладным-требованиям, которые подписываются заведующим отделений (кабинетов) и утверждаются руководителем организации. Предметно-количественный учет лекарственных средств ведется аналогично учету, изложенному в больницах.

Ежемесячно главная медицинская сестра поликлиники составляет отчет о движении лекарственных, перевязочных и дезинфицирующих средств в двух экземплярах. Отчет подписывается главной (старшей) медицинской сестрой, утверждается руководителем учреждения здравоохранения. Первый экземпляр отчета с приложенными документами первичными документами представляется в бухгалтерию и служит основанием для списания лекарственных средств, второй остается у старшей медицинской сестры.

Документальное оформление приобретения наркотических средств и психотропных веществ в поликлиниках аналогичен порядку их документирования при приобретении в организациях, имеющих аптеку.

Участковые и процедурные медицинские сестры получают наркотические средства и психотропные вещества для введения их больному на дому или в процедурном кабинете от главной медицинской сестрой только на основании письменного назначения врача, заверенного его подписью и личной печатью, а также подписью и личной печатью заведующего отделением поликлиники. При внутримышечном введении наркотических средств процедурная сестра отражает записью в листе назначений и в амбулаторной карте больного. Письменное назначение врача хранится у главной медицинской сестры поликлиники вместе с журналом учета главной медицинской сестрой поликлиники.

Наркотические средства и психотропные вещества в ампулах (флаконах) отпускаются участковым медицинским сестрам (ответственным работникам) в количестве однодневной потребности, а на выходные и праздничные дни - в количестве ориентировочной потребности на эти дни. При посещении больных на дому участковые медицинские сестры обеспечивают сохранность наркотических средств и психотропных веществ.

1. **Учет лекарственных средств в бухгалтерии**

Принятие на учет лекарственных средств осуществляется на основании первичных учетных документов - товарно-транспортных и товарных накладных. Далее, на основании накладных-требований на получение лекарственных средств лекарственные средства передаются в подотчет материально ответственным лицам. Списание производится на основании отчетов, представляемых ежемесячно в бухгалтерию материально ответственными лицами, а также на основании актов на списание лекарственных средств по ценам их приобретения или по средним ценам, если они приобретались по разным ценам.

Предметно-количественного учета лекарственных средств ведется по каждому материально ответственному лицу по формам, установленным в организации.

Учет поступивших лекарственных средств ведется на субсчетах 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» или на субсчете 179 «Расчеты в порядке плановых платежей».

Учет расчетов по субсчету 178 ведется в накопительной ведомости по расчетам с прочими дебиторами и кредиторами (мемориальный ордер 6).

Учет расчетов по субсчету 179 ведется в накопительной ведомости по расчетам в порядке плановых платежей (мемориальный ордер 7).

Операции по списанию израсходованных лекарственных средств ведется в накопительной ведомости по расходу материалов (мемориальный ордер 13).

При движении лекарственных средств в бухгалтерском учете составляются следующие записи:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Дебет | Кредит |
| Приобретение лекарственных средств от поставщиков | 062 | 178, 179 |
| Передача лекарственных средств из аптеки, от главной (старшей) медицинской сестры в отделения | 062 | 062 |
| На стоимость возвратной тары | 066 | 178, 179 |
| На сумму стоимости упаковки, которая не подлежит дальнейшему использованию, на сумму транспортных расходов по доставке лекарственных средств в организацию | 200 | 178, 179 |
| Поступление лекарственных средств в централизованном порядке | 062 | 140 |
| Приобретение лекарственных средств за счет аккредитива по договорам с нерезидентами РБ | 062 | 130 |
| Оприходование излишков лекарственных средств, выявленных при инвентаризации, безвозмездное поступление | 062 | 140, 230, 237 |
| Списание лекарственных средств на лечение больных основании оправдательных документов | 200, 211 | 062 |
| Списание недостач и потерь, отнесенных за счет учреждения | 140, 230, 237 | 062 |
| Списание в пределах установленных норм естественной убыли лекарственных средств, ваты, этилового спирта | 200, 211 | 062 |
| Списание недостач и потерь за счет виновных лиц на учетную стоимость медикаментов | 170 | 062 |
| И одновременно на разницу между суммой причиненного вреда и учетной стоимостью недостающих лекарственных средств | 170 | 173 |
| Безвозмездная передача лекарственных средств | 140, 230, 237 | 062 |

**32. Учет отдельных предметов в составе оборотных средств**

1. Понятие, состав и оценка отдельных предметов в составе оборотных средств. Документальное оформление их поступления.
2. Учет поступления и организация аналитического учета отдельных предметов в составе оборотных средств
3. Учет отпуска отдельных предметов в составе оборотных средств со склада и их списания
4. Понятие, состав и оценка отдельных предметов в составе оборотных средств. Документальное оформление их поступления.

Учет отдельных предметов регулируется нормами Инструкции по бухгалтерскому учету отдельных предметов в составе оборотных средств бюджетными организациями, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 01.04.2004 № 63 (в ред. постановления Минфина от 22.04.2010 № 50) (далее Постановление № 63), согласно которой к отдельным предметам относятся:

1. Предметы, служащие менее одного года, независимо от их стоимости;
2. Предметы независимо от срока их службы, стоимость единицы (комплекта) которых на дату приобретения не превышает величины, установленной учетной политикой организации.

Исключение составляют сельскохозяйственные машины и орудия, строительные механизированные инструменты, рабочий, племенной и продуктивный скот (независимо от вида животных), библиотечные фонды, сценическо-постановочные средства и оборудование, которые относятся к основным средствам независимо от их стоимости;

1. Предметы независимо от их стоимости и срока службы (перечень приведен в классификационном признаке отдельных предметов «по назначению»).

**По назначению** предметы подразделяются на**:**

* + орудия лова (тралы, неводы, сети, снасти, мережи и т.п.);
  + специальная одежда, специальная обувь, предохранительные принадлежности в соответствии с законодательством;
  + белье, постельные принадлежности, полотенца, одежда и обувь для выдачи контингенту в организациях здравоохранения, просвещения, социального обеспечения и других организациях;
  + форменная одежда, одежда и обувь, предназначенные для выдачи работникам в соответствии с законодательством;
  + специальные инструменты, специальные приспособления (инструменты и приспособления целевого назначения, предназначенные для серийного и массового производства определенных изделий или для изготовления индивидуального заказа. К ним относятся: инструменты, штампы, пресс-формы, прокатные валки, модельная оснастка, и другие виды приспособлений), сменное оборудование (многократно используемые в производстве приспособления к основным средствам и другие устройства, обусловленные специфическими условиями изготовления продукции. К ним относятся: прокатные валки, формы воздушные, катализаторы, и сорбенты твердого агрегатного состояния);
  + посуда, кухонный и столовый инвентарь и принадлежности;
  + технологическая тара - тара, многократно используемая для хранения товарно-материальных ценностей на складах и (или) непосредственно в технологическом процессе (контейнеры для транспортировки отдельных деталей, поддоны и т.д.);
* сплавной трос, сезонные дороги, усы и временные ветки лесовозных дорог, временные здания в лесу со сроком эксплуатации до двух лет (передвижные обогревательные домики, котлопункты, пилоточные мастерские, бензозаправки) и иные подобные объекты.

В бухгалтерском учете и балансе отдельные предметы отражаются по первоначальной стоимости, т.е. по фактическим затратам на их приобретение или изготовление. Фактическая себестоимость приобретения (заготовления) складывается из стоимости по ценам приобретения и расходов по заготовке и доставке этих предметов в организацию. Стоимость отдельных предметов, приобретаемых за счет доходов от осуществления предпринимательской деятельности, принимается без НДС, а стоимость предметов, приобретаемых за счет бюджетных средств - с учетом НДС.

Поскольку в Инструкции № 60 законодательно не закреплен порядок оценки отдельных предметов при их безвозмездном поступлении, то организация вправе самостоятельно разработать с применением профессионального суждения главного бухгалтера (других лиц, оказывающих услуги по ведению учета). Возможны следующие варианты принятия к учету отдельных предметов, поступивших безвозмездно:

1. по первоначальной стоимости, которая определяется путем суммирования фактической стоимости предметов (на основании данных бухгалтерского учета передающей стороны) и фактически произведенных затрат, связанных с их получением;
2. по стоимости предметов, по которой они числились в бухгалтерском учете передающей стороны. Первоначальная стоимость безвозмездно полученных основных средств может определяться
3. на основании заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность.

Принятое решение следует закрепить в учетной политике организации.

Предметы могут быть изготовлены силами организации (хозяйственным способом). В этом случае они учитываются в бухгалтерском учете по фактической стоимости, состоящей из затрат:

- по начислению заработной платы;

- по начислению страховых взносов на заработную плату;

- сторонних организаций, связанных с изготовлением предметов.

Документальное оформление поступления отдельных предметов на склад и расчетов с поставщиками ведется аналогично учету материалов.

Поступают на склад отдельные предметы на основании заключенных договор поставки, купли-продажи. Порядок, правила, условия приема предметов определены Положением о приемки товаров по количеству и качеств, утвержденным постановлением № 1290.

Получение отдельных предметов должно быть подтверждено следующими первичными документами: товарно-транспортными накладными, товарными накладными, которые с 01.04.2011 г. являются обязательными для применения формами, подтверждающими факт их поступления.

Если при приемке отдельных предметов установлены отклонения (недостачи, излишки), а также качественные расхождения с данными сопроводительных документов поставщика, предметы приходуются на склад организации на основании акта о приемки по количеству и качеству.

Выявленные в качестве излишков предметы принимаются к бухгалтерскому учету по стоимости, указанной в документах, подтверждающих стоимость аналогичных предметов, либо на основании заключения об их оценке, проведенной юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем, осуществляющими оценочную деятельность

В целях усиления контроля за сохранностью ценностей и усиления ответственности за его использование производится маркировка потупившей одежды и обмундирования, включая специальную, спортивной одежды, обуви, мягкого инвентаря (белья, постельного белья и принадлежностей) и др. Маркировку производит заведующим складом в присутствии руководителя организации, работника бухгалтерии несмываемой краской без порчи внешнего вида предмета с указанием наименования организации.

Материально ответственные лица представляю в бухгалтерию первичные учетные документы по приходу и расходу с реестром сдачи документов (форма 442 приложение 35 к постановлению № 15). После проверки правильности оформления представленных первичных документов они остаются в бухгалтерии для дальнейшего их отражения в учете, а реестр с подписью работника бухгалтерии возвращается материально ответственному лицу.

Отдельные предметы учитываются по источникам приобретения с присвоением отличительного признака.

Для учета отдельных предметов предназначен счет 07 «Отдельные предметы в составе оборотных средств», к которому открыты следующие субсчета:

070 – «Предметы на складе»;

071 –«Предметы в эксплуатации»;

072 – «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь на складе»;

073 – «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь в эксплуатации».

На субсч. 070 «Предметы на складе» учитываются предметы на складе, независимо от их стоимости.

1. Учет поступления и организация аналитического учета отдельных предметов в составе оборотных средств

При поступлении отдельных предметов одновременно с отнесением их стоимости на субсчета счета 07 «Отдельные предметы в составе оборотных средств» в учете открывается субсчет 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств». Его основное назначение - сохранить равенство актива и пассива Бухгалтерского баланса в пределах первоначальной стоимости отдельных предметов.

1. В учете поступление отдельных предметов от поставщиков отражается следующими записями:

Д-т субсч. 070 «Предметы на складе», 072 «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь на складе»

К-т субсч. 130 «Аккредитивы», 131 «Чековые книжки», 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 160 «Расчеты с подотчетными лицами», 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»,179 «Расчеты в порядке плановых платежей».

1. Одновременно на первоначальную стоимость приобретенных предметов производится вторая запись, в зависимости от источника приобретения:
   1. Если отдельные предметы приобретены за счет бюджетных средств:

Д-т субсч. 200 «Расходы по бюджету»

К-т субсч. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств».

1. При приобретении отдельных предметов за счет средств внебюджетной деятельности на стоимость приобретения без НДС:

3.1 Д-т субсч. 070 «Предметы на складе», 072 «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь на складе»

К-т субсч. 130 «Аккредитивы», 131 «Чековые книжки», 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 160 «Расчеты с подотчетными лицами», 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»,179 «Расчеты в порядке плановых платежей».

3.2 Одновременно на первоначальную стоимость приобретенных предметов составляется вторая запись:

Д-т субсч. 080 «Затраты на производство», 082 «Затраты на научно-исследовательские работы по договорам», 211 «Расходы по внебюджетным средствам», 246 «Фонд производственного и социального развития».

К-т субсч. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств».

3.3 На сумму НДС по документам поставщиков:

Д-т субсч. 175 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)»

К-т субсч.111 «Текущий счет по внебюджетным средствам», 118 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам»,130 «Аккредитивы», 131 «Чековые книжки», 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 160 «Расчеты с подотчетными лицами», 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами».

* 1. На сумму НДС, уплаченную при ввозе на территорию РБ с территории государств, не являющихся членами Таможенного союза:

Д-т субсч. 175 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)»

К-т субсч. 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам», 118 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам»,160 «Расчеты с подотчетными лицами».

1. Оприходование излишков предметов, выявленных при инвентаризации, безвозмездно поступивших предметов, а также предметов, выведенных из состава основных средств:

Д-т субсч. 070 «Предметы на складе», 072 «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь на складе», 073 «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь в эксплуатации»

К-т субсч. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств».

1. Оприходование предметов, изготовленных собственными силами: (по фактической себестоимости):

Д-т субсч. 070 «Предметы на складе», 072 «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь на складе»

К-т субсч. 080 «Затраты на производство».

6.И одновременно составляется вторая запись:

6.1.при изготовлении предметов за счет бюджетных средств:

Д-т субсч. 200 «Расходы по бюджету»

К-т субсч. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств».

6.2 при изготовлении предметов за счет внебюджетных средств:

Д-т субсч. 211 «Расходы по внебюджетным средствам», 246 «Фонд производственного и социального развития»

К-т субсч. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств».

7. При ввозе предметов на территорию РБ (за счет внебюджетных средств) составляются записи:

7.1 Д-т субсч. 070 «Предметы на складе», 072 «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь на складе».

К-т субсч.178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» - на стоимость отдельных предметов, согласно счета поставщика и сумму транспортных расходов за счет покупателя

7.2.И одновременно вторая запись на стоимость отдельных предметов:

Д-т субсч. 211 «Расходы по внебюджетным средствам», 246 «Фонд производственного и социального развития»

К-т субсч. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств».

7.3На сумму предоставленной льготы по НДС одновременно составляются три бухгалтерские записи:

Д-т субсч. 070 «Предметы на складе», 072 «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь на складе»

К-т субсч.173 «Расчеты с бюджетом».

Д-т субсч.173 «Расчеты с бюджетом»

К-т субсч. 246 «Фонд производственного и социального развития».

Д-т субсч. 246 «Фонд производственного и социального развития»

К-т субсч. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств».

Учет предметов, находящихся на складе (субсчета: 070 «Предметы на складе», 072 «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь на складе») ведется материально ответственными лицами по наименованиям предметов и количеству в книге формы М-17.

Все предметы в эксплуатации должны находиться на хранении у лиц, ответственных за эксплуатацию и сохранность этих предметов. Эти лица обязаны учитывать предметы по наименованиям и количеству в книге формы М-17 или в ведомости оперативного (количественного) учета движения отдельных предметов в составе оборотных средств, находящихся в эксплуатации формы 412.

Аналитический учет предметов по субсчетам 070-073 ведется бухгалтерией по наименованиям предметов, количеству, их стоимости и материально ответственным лицам, источникам приобретения в книге формы 296 (карточках формы 296а) (приложение 30 к постановлению № 15).

Для сверки аналитического и синтетического учета отдельных предметов по окончании отчетного периода на основании данных регистров аналитического учета составляется оборотная ведомость формы 326 (приложение 33 к постановлению № 15).

1. **Учет отпуска отдельных предметов в составе оборотных средств со склада и их списания**

Отдельные предметы в зависимости от их стоимости отпускаются со склада организации в подразделения (в эксплуатацию) на основании следующих первичных учетных документов:

* накладных (требований) формы 434 – при выдаче предметов свыше одной базовой величины;
* ведомости выдачи материалов на нужды учреждения формы 410 – при выдаче предметов до одной базовой величины.

Наниматель обязан обеспечить выдачу работникам, занятым на производстве с вредными и (или) опасными условиями труда, а также на работах, связанных с загрязнением или выполняемых в неблагоприятных температурных условиях, специальной одежды, специальной обуви и других необходимых средств индивидуальной защиты, смывающих и обезвреживающих средств в соответствии с установленными нормами.

В состав специальной одежды входит: специальная одежда, специальная обувь и предохранительные приспособления (комбинезоны, костюмы, куртки, брюки, халаты, полушубки, тулупы, различная обувь, рукавицы, очки, шлемы, противогазы, респираторы и др.).

Общий порядок обеспечения, пользования, выдачи и хранения средств индивидуальной зашиты установлен Инструкцией о порядке обеспечения работников средствами индивидуальной защиты, утвержденной Постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 30.12.2008 г. № 209 (далее инструкция № 209). Требования инструкции № 209 распространяются на всех работников и нанимателей независимо от их организационно-правовых форм и видов экономической деятельности.

Учет специальных одежды, обуви и средств индивидуальной защиты, предусмотренные типовыми (отраслевыми) нормами, выдаваемые работникам организации в индивидуальное пользование, ведется в индивидуальной карточке формы 452 (приложение 42 к постановлению № 15). Карточка открывается в одном экземпляре на каждого работника и хранится у кладовщика, выдавшего эти ценности. Средства индивидуальной защиты являются собственностью организации и подлежат возврату в следующих случаях:

– окончание срока носки;

– при увольнении работника до окончания срока носки;

– перевода работника на другую работу (у того же нанимателя), для которой выданные средства индивидуальной защиты не предусмотрены типовыми нормами.

Если работник не возвращает выданную спецодежду, ее остаточная стоимость взыскивается из заработной платы работника при увольнении

Средства индивидуальной защиты учитываются на субсчете 071 «Предметы в эксплуатации». Их списание производится при полной изношенности н основании соответствующих актов, утвержденных руководителем организации.

На субсчете 072 «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь на складе» в организациях здравоохранения, социальной защиты населения, образования и других предметы учитываются материально ответственными лицами в книге формы М-17 по наименованиям, количеству с выделением на отдельные группы:

1. белье (рубашки, сорочки, халаты и т.п.);

2. постельное белье и принадлежности (матрацы, подушки, одеяла, простыни, пододеяльники, наволочки, покрывала, мешки спальные, полотенца и т.п.);

3. одежда и обмундирование, включая спецодежду (костюмы, пальто, плащи, полушубки, платья, кофты, юбки, куртки, брюки и т.п.);

4. обувь, включая специальную (ботинки, сапоги, сандалии, валенки и т.п.);

5. спортивная одежда и обувь (костюмы, ботинки и т.п.).

Списание белья, постельных принадлежностей, одежды и обуви, пришедших в негодность, производится с учетом сроков службы, утверждаемых министерствами и другими органами государственного управления для своей системы.

Факт списания мягкого инвентаря оформляют соответствующим актом, который подписывают члены комиссии и утверждает руководитель организации.

Для списания разбитой посуды ведется журнал регистрации боя посуды формы 325.

В бухгалтерском учете все операции по перемещению отдельных предметов внутри учреждения, а также его выбытие отражают в накопительной ведомости по выбытию и перемещению отдельных предметов в составе оборотных средств ф.438 (мемориальный ордер 10). Записи отражаются по каждой документально подтвержденной хозяйственной операции:

1. Отпуск со склада в эксплуатацию предметов, учитываемых по стоимости:
   1. до одной базовой величины за единицу (комплект), кроме посуды, кухонного и столового инвентаря:

Д-т субсч. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств»

К-т субсч. 070 «Предметы на складе».

1.2. свыше одной базовой величины за единицу (комплект), а также предметы посуды, кухонного и столового инвентаря не зависимо от их стоимости:

Д-т субсч. 071 «Предметы в эксплуатации»

К-т субсч. 070 «Предметы на складе»

1. Отпуск со склада в эксплуатацию белья, постельных принадлежностей, одежды и обуви не зависимо от их стоимости:

Д-т субсч. 073 «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь в эксплуатации»

К-т субсч. 072 «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь на складе»

1. Списание пришедших в негодность предметов, находящихся в эксплуатации

Д-т субсч. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств»

К-т субсч. 071 «Предметы в эксплуатации», 073 «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь в эксплуатации».

1. Оприходование материалов, полученных от списания предметов, приобретенных за счет бюджетных средств, пришедших в негодность:

Д-т субсч. 06 «Материалы и продукты питания» (субсч. 063, 064, 067, 069)

К-т субсч. 140 «Расчеты по финансированию из бюджета», 230 «Финансирование из бюджета».

1. Оприходование материалов, полученных от списания предметов, пришедших в негодность, приобретенных за счет внебюджетных средств:

Д-тсч. 06 «Материалы и продукты питания» (субсч. 063, 064, 067, 069)

К-т субсч. 237 «Прочие источники».

1. Реализация предметов, приобретенных за счет бюджетных источников:
   1. списание первоначальной стоимости предметов, отгруженных покупателю:

Д-т субсч. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств»

К-тсч. 07 «Отдельные предметы в составе оборотных средств» субсч. (070-073)

* 1. Отпускная стоимость предметов, отгруженных покупателю:

Д-т субсч. 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

К-т субсч. 173 «Расчеты с бюджетом».

6.3. Поступление платы от покупателя:

Д-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету», 120 «Касса»

К-т субсч.178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

1. Реализация предметов, приобретенных за счет внебюджетных источников:
   1. списание первоначальной стоимости предметов, отгруженных покупателю:

Д-т субсч. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств»

К-тсч. 07 «Отдельные предметы в составе оборотных средств» субсч. (070-073)

* 1. Отпускная стоимость предметов, отгруженных покупателю:

Д-т субсч. 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

К-т субсч. 237 «Прочие источники».

7.3. Поступление платы от покупателя:

Д-т субсч. 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам», 120 «Касса»

К-т субсч.178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

1. Списание недостач предметов, выявленных при инвентаризации и принятых за счет организации:

Д-т субсч. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств»

К-тсч. 07 «Отдельные предметы в составе оборотных средств» субсч. (070-073)

1. Списание недостач предметов (приобретенных за счет бюджетных средств), выявленных при инвентаризации и отнесенных за счет виновных лиц:

9.1. На первоначальную стоимость списанных предметов:

Д-т субсч. 170 «Расчеты по недостачам»

К-тсч. 07 «Отдельные предметы в составе оборотных средств» субсч. (070-073)

9.2. И одновременно:

Д-т субсч. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств»

К-т субсч. 173 «Расчеты с бюджетом».

9.3. На разницу между суммой причиненного вреда и первоначальной стоимостью недостающих предметов:

Д-т субсч. 170 «Расчеты по недостачам»

К-т субсч. 173 «Расчеты с бюджетом».

1. Списание недостач предметов (приобретенных за счет внебюджетных средств), выявленных при инвентаризации и отнесенных за счет виновных лиц:

10.1. На первоначальную стоимость списанных предметов:

Д-т субсч. 170 «Расчеты по недостачам»

К-тсч. 07 «Отдельные предметы в составе оборотных средств» субсч. (070-073)

10.2. И одновременно:

Д-т субсч. 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств»

К-т субсч. 237 «Прочие источники» или 410 «Прибыли и убытки».

10.3. На разницу между суммой причиненного вреда и первоначальной стоимостью недостающих предметов:

Д-т субсч. 170 «Расчеты по недостачам»

К-т субсч. 237 «Прочие источники» или 410 «Прибыли и убытки».

При отпуске со склада в эксплуатацию предметов, учитываемых по стоимости до одной базовой величины за единицу (комплект), кроме посуды, кухонного и столового инвентаря, производится их списание(кредит субсчета 070 в корреспонденции с дебетом субсчета 260), однако они продолжают функционировать. Для обеспечения сохранности материальных ценностей учет указанных предметов осуществляется оперативный учет в количественном выражении в разрезе материально-ответственных лиц, их получивших. Учет ведется бухгалтерией и материально ответственными лицами, которым выданы материальные ценности, по наименованиям предметов и количеству в ведомостях оперативного (количественного) учета движения отдельных предметов, находящихся в эксплуатации, формы 412 (приложение 37 к Инструкции 15) или в книге складского учета материалов формы М-17 (приложение 26 к Инструкции 15).Работники бухгалтерии периодически проверяют фактическое наличие этих предметов с записями в регистрах формы 412 или формы М-17. О сверке записей в книгах производится запись на последней странице с указанием даты и подписи счетного работника, производившего сверку.

Тема Оперативный учет работников и использования рабочего времени. Формы и виды оплаты труда

1. Задачи учета труда и заработной платы
2. Классификация состава работающих. Оперативный учет работников и использования рабочего времени
3. Фонд заработной платы. Формы и виды оплаты труда
4. **Задачи учета труда и заработной платы**

С целью формирования полной информации о заработной плате непроизводственного сектора выделяют следующий перечень задач, которые должны быть выполнены с помощью учета труда и заработной платы:

* соблюдение установленного лимита численности работников (установленных штатов);
* контроль за использованием рабочего времени и фонда оплаты труда, за устранением потерь рабочего времени;
* своевременное начисление заработной платы, пособий, и их выдача в установленные сроки;
* точное и своевременное осуществление расчетов по социальному страхованию (с государственным внебюджетным Фондом социальной защиты населения, Унитарным страховым предприятием «Белгосстрах»);
* правильное и своевременное отражение в учете всех видов удержаний из заработной платы, и причитающихся платежей в бюджет, своевременным перечислением их по назначению;
* соблюдение порядка распределения расходов по оплате труда и отчислений по счетам бухгалтерского учета в зависимости от источников финансирования расходов, отнесения по статьям бюджетной классификации;
* своевременное составление и предоставление отчетности по труду и заработной плате и предоставление в соответствующие органы;
* разработка мероприятий по повышению эффективности средств, отпущенных на заработную плату, эффективности использования рабочей силы и др.

Численность работников, их количественный, квалификационный состав, расходы, связанные с оплатой труда и отчислениями, являются объектами бухгалтерского, статистического, оперативно-технического учета, бухгалтерской и статистической отчетности, также анализа, планирования, контроля,регулирования и оперативного руководства организацией.

2. **Классификация состава работающих. Оперативный учет работников и использования рабочего времени**

В зависимости от выполняемых хозяйственный функций персонал организации подразделяется на рабочих и служащих. При распределении работников организации по категориям персонала следует руководствоваться Общегосударственным классификатором Республики Беларусь ОКРБ 006-2009 «Профессии рабочих и должности служащих».

К **рабочим** относятся лица, непосредственно занятые в процессе создания материальных ценностей, а также занятые ремонтом, перемещением грузов, перевозкой пассажиров, оказанием материальных услуг и другими работами. Группа рабочих, в свою очередь подразделяется по специальностям (профессиям) и квалификации.

К **служащим** относятся лица, осуществляющие административно-хозяйственные, управленческие функции, а также занятые инженерно-техническими, экономическими и другими работами.

Из группы служащих выделяются руководители, специалисты и другие работники, относящиеся к служащим.

К **руководителям** относятся работники, занимающие должности руководителей организаций и их структурных подразделений. К ним, в частности, относятся:

* главы администраций, министры, директора(генеральные директора), руководители, начальники, управляющие, заведующие, председатели, командиры, капитаны, мастера, менеджеры, производители работ (прорабы), прокуроры и другие;
* главные специалисты: главный агроном, главный архитектор, главный бухгалтер, главный врач, главный геолог, главный диспетчер, главный инженер, главный металлург, главный механик, главный редактор, главный технолог, главный экономист, главный энергетик и другие главные специалисты;
* государственные инспектора.

К **специалистам** относятся работники, занятые инженерно-техническими, экономическими и другими работами, в частности, агрономы, администраторы, бухгалтеры, геологи, диспетчеры, инженеры, инспектора, корректоры, математики, нормировщики, редакторы, ревизоры, психологи, социологи, врачи, преподаватели, учителя, техники, товароведы, физиологи, художники, экономисты, энергетики, юрисконсульты и другие. К категории специалистов относятся также и ассистенты, помощники названных специалистов.

**Другие служащие** - это работники, осуществляющие подготовку и оформление документации, учет и контроль, хозяйственное обслуживание, в частности, агенты, архивариусы, дежурные, делопроизводители, кассиры, коменданты, контролеры (не относимые к рабочим), копировщики технической документации, массажисты, медицинские регистраторы, медицинские статистики, секретари-машинистки, музейные смотрители, социальные работники, стенографистки, табельщики, таксировщики, тарификаторы, учетчики, чертежники и другие.

В соответствии с отчетностью по труду различают:

* списочную численность с выделением средней численности за период;
* среднесписочную численность работников для определения средней заработной платы и других средних величин;
* численность внешних совместителей;
* численность граждан, выполняющих работу по гражданско-правовым договорам.

Оперативный учет работников организации обеспечивает отдел кадров. Учет движения работников строго документирован и осуществляется на основании следующих первичных документов:

• приказ о принятии на работу издается на основании заявления работника, а также заключенного с ним контракта – вида трудового договора. О зачислении на работу делается отметка в трудовой книжке работника, которая хранится в отделе кадров. На основании приказа в отделе кадров заводится личная карточка, в которой фиксируются анкетные и прочие данные о трудовой деятельности работника.

• приказ о переводе применяется при оформлении перевода работника из одного структурного подразделения в другое, либо с одной занимаемой должности на другую;

• приказ о предоставлении отпуска применяется для оформления ежегодного и других видов отпусков, предоставляемых работникам в соответствии с Трудовым кодексом Республики Беларусь, действующими законодательными актами, положениями и графиками отпусков;

• приказ о прекращении контракта издается при оформлении увольнения работников. На основании данного приказа бухгалтерия производит окончательный расчет с работником.

Каждому принимаемому на работу присваивается табельный номер, который проставляется на всех документах по учету личного состава работников и заработной платы. В случае увольнения или перевода работника на другую работу его табельный номер не может присваиваться другому работнику в течение одного года.

На всех работников организации в отделе кадров открывается личная карточка, в которой указываются анкетные данные работника и отражаются все изменения в его положении. Она заполняется в одном экземпляре на основании соответствующих документов: паспорта, военного билета, трудовой книжки, диплома об окончании образовательного учреждения. В бухгалтерии организации, в свою очередь, на каждого работника открывается лицевой счет для накопления сведений о заработной плате.

Учет явки на работу и использования рабочего времени осуществляется в табеле учета рабочего времени следующими методами:

* сплошной регистрации (т.е. ежедневной отметки всех явившихся, не явившихся, опоздавших и т.д.);
* или путем регистрации только отклонений от нормального использования рабочего времени (неявок, опозданий). При этом в верхней половине строчки на каждого работника, у которого имелись отклонения от нормального использования рабочего времени, записываются часы отклонений, а в нижней - условные обозначения отклонений. В нижней части строчки записываются также часы работы в ночное время.

Заполненный табель подписывается лицом, ведущим табельный учет, утверждается должностным лицом и является основанием для начисления заработной платы.

Табель составляется два раза в месяц передается в бухгалтерию для начисления аванса, заработной платы.

**3. Фонд заработной платы. Формы и виды оплаты труда**

В фонде заработной платы показываются начисленные за отчетный период денежные суммы (включая подоходный налог и обязательный индивидуальный страховой взнос работника), не зависимо от источников их выплаты и статей смет в соответствии с платежными документами, по которым с работниками были произведены расчеты по заработной плате, независимо от срока их фактической выплаты.

Принято разделять плановый и отчётный фонды заработной платы. Плановый фонд заработной платы представляет собой сумму заработной платы, установленную в смете организации.

Сумма фактически начисленной заработной платы называется отчётным фондом.

Постановлением Министерства статистики Республики Беларусь от 29.07.2008г. № 92 утвержден следующий состав фонда заработной платы, в который включаются следующие начисленные выплаты:

* заработная плата за выполненную работу и отработанное время;
* выплаты стимулирующего характера;
* выплаты компенсирующего характера;
* оплата за неотработанное время;
* другие выплаты, включаемые в состав фонда заработной платы.

Оплата труда работников производится по форме, установленной нанимателем на основании коллективного договора, соглашения, трудового договора. Формы оплаты труда отражают результаты труда и фактически затраченное время.

Каждая из форм оплаты труда в зависимости от особенностей организации подразделяется на системы.

**Повременной называется такая форма оплаты труда,** при которой заработная плата работникам начисляется по установленной тарифной сетке или тарифному окладу за фактически отработанное время. Она применяется для оплаты труда руководителей, специалистов, других служащих, а также рабочих.

Повременная оплата делится на две системы:

1. Простая повременная (часовая тарифная ставка умножается на количество отработанных часов).
2. Повременно-премиальная (устанавливается процентная надбавка за достижение определенных показателей в работе к месячной или квартальной заработной плате).

В зависимости от платежного периода повременная оплата бывает помесячной, поденной, почасовой.

Оплата труда руководителей, специалистов и служащих производится на основе должностных окладов, установленных администрацией организации в соответствии с должностью и квалификацией работника.

Данная форма оплаты труда является преимущественной в бюджетных организациях.

**Сдельная форма оплаты труда** зависит от объема выполненных работ (количества изготовленной продукции) и сдельных расценок за единицу произведенной продукции (работ, услуг).

Сдельная форма оплаты труда подразделяется на следующие системы:

1. Прямая сдельная (заработок работнику устанавливается по заранее установленной расценке за каждый вид услуг или произведенной продукции) имеет место тогда, когда вся годная продукция или выполненные услуги оплачиваются по неизменной сдельной расценке за единицу продукции, работ, услуг. Сдельная расценка определяется путем деления часовой (дневной) тарифной ставки, соответствующей разряду выполняемой работы, на часовую (дневную) норму выработки.
2. Сдельно-прогрессивная (выработка работника в пределах нормы оплачивается по установленным расценкам, сверх нормы оплата производится по повышенным сдельным расценкам).
3. Аккордная система оплаты предполагает оплату за весь комплекс работ и премии за досрочное выполнение работы. Зарплата за аккордное задание определяется с учетом объема работ, норм выработки, сдельных расценок, разрядов работ.
4. Сдельно-премиальная (заработная плата складывается из заработка по основным расценкам и премии за выполнение условий и установленных показателей премирования).
5. Косвенно-сдельная (заработок зависит от результатов труда работников).

В бухгалтерском учете заработную плату подразделяют на основную и дополнительную.

**Основная заработная плата** включает:

* выплаты за отработанное время, за количество и качество выполненных работ при повременной, сдельной системах оплаты;
* доплаты в связи с отклонениями от нормальных условий работы, за сверхурочные работы, за работу в ночное время, в выходные и праздничные дни, за временное заместительство и др.;
* оплата простоев не по вине работника; премии, премиальные надбавки и др.

**Дополнительная заработная плата** включает выплаты за непроработанное время, предусмотренные законодательством о труде и коллективными договорами:

* оплата времени отпусков;
* плату за выполнение государственных и общественных обязанностей;
* оплату перерывов в работе кормящих матерей;
* оплату подросткам льготных часов.

В бюджетных учреждениях расходы, связанные с выплатой заработной платы рабочих и служащих в денежной форме отражаются по подстатье 1 10 01 00 «Заработная плата рабочих и служащих».

Условия оплаты труда работников бюджетной сферы

1. Единая тарифная сетка (ЕТС)
2. Формирование ставки (оклада) работника
3. Повышение тарифной ставок (окладов)
4. Надбавки и доплаты
5. Премирование работников
6. Тарификационные списки
   * + 1. **Единая тарифная сетка (ЕТС)**

Единая тарифная сетка (далее ЕТС) представляет собой систему тарифных разрядов и соответствующих им тарифных коэффициентов по категориям работников. В настоящее время она имеет 27-разрядов с диапазоном крайних разрядов 1 к 7,84.

Таблица 1 – Единая тарифная сетка работников Республики Беларусь

Таблица

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Разряды | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| Коэффициенты | 1,0 | 1,16 | 1,35 | 1,57 | 1,73 | 1,90 | 2,03 | 2,17 | 2,32 |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Разряды | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17 | 18 |
| Коэффициенты | 2,48 | 2,65 | 2,84 | 3,04 | 3,25 | 3,48 | 3,72 | 3,98 | 4,26 |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Разряды | 19 | 20 | 21 | 22 | 23 | 24 | 25 | 26 | 27 |
| Коэффициенты | 4,56 | 4,88 | 5,22 | 5,59 | 5,98 | 6,40 | 6,85 | 7,33 | 7,84 |

Для бюджетных организаций и организаций, получающих субсидии, работники которых приравнены по оплате труда к работникам бюджетных организаций, размер ставки первого разряда определяется Правительством Республики Беларусь.

Для каждой категории работников устанавливается соответствующий тарифный коэффициент.

Ставка первого тарифного разряда должна быть не ниже минимальной заработной платы, принятой в государстве и является обязательной для бюджетных организаций. Данная ставка пересматривается и утверждается Советом Министров Республики Беларусь в зависимости от роста стоимости жизни, повышения минимальной заработной платы.

**2. Формирование ставки (оклада) работника**

Заработная плата состоит из двух частей:

- постоянной тарифной (включает окончательный размер тарифной ставки (оклада));

- переменной надтарифной (включает компенсирующие и стимулирующие выплаты).

Тарифные ставки (оклады) каждому работнику устанавливаются по результатам аттестации и тарификации. При этом за основу принимают выполняемые работником трудовые функции, конкретные должностные обязанности работников, их образовательный уровень. Кроме того, учитывают содержание и характер выполняемых работ, их разнообразие (комплексность), руководство подчиненными, степень самостоятельности, уровень ответственности.

Различают тарифные ставки (оклады) и «ставки (оклады)».

Тарифные ставки (оклады) работников определяются путем умножения тарифной ставки 1-го разряда, устанавливаемой Советом Министров Республики Беларусь, и тарифных коэффициентов [Единой тарифной сетки](consultantplus://offline/ref=AA4E175E65599EED15050354042D9605A9943E10EDA6F458B97585B8D88FD2E9304DD304856919A6466AA113P0N8R) работников Республики Беларусь с учетом корректирующих коэффициентов, коэффициентов повышений, учитывающих сложность выполняемых работ, или по технологическим видам работ, производствам, видам экономической деятельности

Корректирующие коэффициенты к тарифным ставкам (окладам) устанавливаются Министерством труда и социальной защиты населения Республики Беларусь для усиления социальной защищенности работников организаций бюджетной сферы с невысокими дохода.

**3. Повышения тарифных ставок (окладов)**

В бюджетных организациях предусмотрен ряд случаев **повышения тарифных ставок.** Приведем некоторые из них:

1. Руководителям бюджетных организаций предоставлено право в пределах фонда заработной платы повышать тарифные ставки и должностные оклады руководителям, специалистам и служащим до 7 %. Повышение тарифных окладов самим руководителям организации устанавливается вышестоящим органом (п. 2.1 Приложения 1 к Постановлению № 6);

2. Молодым специалистам:

- получившим высшее и среднее специальное образование, направленным работу по распределению в бюджетные организации повышение тарифных окладов (ставок) предусмотрено на 10 % от тарифного оклада. Данное повышение устанавливается в течение двух лет со дня заключения с ними трудового договора (контракта) (п.1 п.п. 2 Постановления СМ № 1267 от 01.09.2010 г.).

3. Повышения тарифных ставок (окладов), обусловленные отраслевым характером работы устанавливаются:

• всем педагогическим работникам (за исключением профессорско-преподавательского состава высших учебных заведений и учреждений образования (подразделений учреждений образования), обеспечивающих повышение квалификации и переподготовку кадров) бюджетных организаций, в том числе и организаций здравоохранения – на 25 %. Должности специалистов из числа педагогических работников приведены в приложении к Положению о порядке исчисления стажа работы по специальности (в отрасли) и повышению тарифных ставок (окладов) работников бюджетных организаций (п.п. 1.3. постановления № 1267);

• врачам всех специальностей, включая руководителей, работающим в бюджетных организациях здравоохранения – на 25 %. Положение не распространяется на медицинских работников, имеющих среднее специальное образование (в том числе и зубных врачей), ветеринарных врачей, провизоров, фармацевтов, специалистов с высшим немедицинским образованием (п.п. 1.4. п.1 постановления № 1267);

• работникам учреждений социального обслуживания, трудовые функции которых соответствуют основному виду деятельности этих учреждений (за исключением работников, указанных в предыдущих подпунктах) - на 15 %;

• врачам, выполняющим высокотехнологичные и сложные медицинские вмешательства, осуществляющие интенсивную терапию больных после операций:

- имеющим высшую квалификационную категорию, - на 250 процентов;

- имеющим первую квалификационную категорию, - на 200 процентов;

(п. 1.1.Указ Президента от 26.12.2005 г. № 619);

• работникам культурно-просветительных и учреждений социального обслуживания, трудовые функции которых соответствуют основному виду деятельности данных учреждений - на 15 % (п.п. 1.6. п.1 постановления № 1267).

Кроме названных повышений Постановлением № 6 предусмотрен перечень категорий работников, которым установлены размеры повышений в процентах от тарифной ставки первого разряда, тарифной ставки (оклада), либо повышения установлены в виде фиксированного количества тарифных ставок первого разряда. Они приведены:

- для организаций здравоохранения и социальной защиты –

- для учреждений образования ;

- для специализированных учебно-спортивных учреждений, училищ олимпийского резерва, специализированных по спорту классов учреждения образования «Минское суворовское военное училище».

4. За стаж работы по специальности (в отрасли).

Повышение тарифных ставок и окладов за стаж работы по специальности (в отрасли) (за исключением служащих государственного аппарата) распространяется на работников бюджетных организаций независимо от отраслевой принадлежности и производится, в следующих размерах:

до 5 лет – 10 %;

от 5 до 10 лет – 15%;

от 10 до 15 лет – 20%;

от 15 лет и выше – 30%.

Дифференцированное повышение тарифных ставок (окладов) за стаж работы по специальности предусмотрено Положением о порядке исчисления стажа работы по специальности (в отрасли) и повышения тарифных ставок (окладов) работников бюджетных организаций и иных организаций, получающих субсидии, работники которых приравнены по оплате труда к работникам бюджетных организаций, за стаж работы по специальности (в отрасли), утвержденным Постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 12.01.2000 № 4. Наряду с названным Положением в Республике Беларусь действуют нормативные документы, регулирующие порядок исчисления стажа работы в других отраслях бюджетной сферы.

5. За работу на контрактной основе.

Согласно Декрету Президента Республики Беларусь от 26.07.1999 г. № 29 (подп. 2.5 п.2) «О дополнительных мерах по совершенствованию трудовых отношений и укреплению трудовой и исполнительской дисциплины» контракт, заключенный с работником, должен предусматривать повышение тарифных ставок (не более чем на 50%, если больший размер не предусмотрен законодательством). Контракт – это трудовой договор, заключенный в письменной форме на определенный в нем срок – не менее одного года. При этом в случае, если с работником был заключен трудовой договор на неопределенный срок, контракт может быть заключен с работником при условии письменного предупреждения его об этом не позднее чем за один месяц до заключения контракта.

**4. Надбавки и доплаты**

В бюджетных организациях виды надбавок и доплат, их максимальные размеры устанавливаются Министерством труда и социальной защиты. Решение об установлении таких выплат конкретному работнику устанавливает наниматель.

Доплаты к заработной плате за выполненную работу и отработанное время:

1. Доплаты за совмещение профессий (должностей) руководителям дошкольных учреждений и их заместителям, помощникам руководителей организаций, главным специалистам, руководителям структурных подразделений, отделов, цехов, служб и их заместителям, специалистам, служащим, рабочим доплаты за совмещение профессий (должностей), расширение зоны обслуживания (увеличение объема выполняемых работ) или выполнение обязанностей временно отсутствующего работника устанавливаются в размерах до тарифной ставки (оклада) отсутствующего работника в зависимости от объема выполняемых работ. (п.п. 2.5 Прил. 1 к пост 6)

Размеры доплат по приведенным основаниям устанавливаются нанимателем по соглашению с работником.

При совмещении профессий (должностей) признают выполнение работником наряду со своей основной работой, обусловленной трудовым договором, дополнительную по другой профессии (должности) **у одного и того же нанимателя** (ст. 67 ТК).

1. **Оплата труда работников, состоящих в списочном составе организации за выполнение кроме основной работы, работы по совместительству (внутреннее совместительство) Совместительство** в отличие от совмещения профессий (должностей) признают выполнение работником в свободное от основной работы время другой постоянно оплачиваемой работы у того же или другого нанимателя в одной и той же организации на условиях трудового договора. На условиях трудового договора у одного и того же нанимателя (внутреннее совместительство) или у другого нанимателя (внешнее совместительство).

Труд работающих по совместительству оплачивается пропорционально отработанному времени, а при установлении работающим по совместительству с повременной оплатой труда нормированных заданий – по конечному результату за фактически выполненный объем работы (ст. 346 ТК).

1. **Доплата за руководство бригадой.** Бригадирам из числа рабочих, не освобожденных от основной работы, доплаты за руководство бригадой устанавливаются в размере до 26 процентов тарифной ставки 1-го разряда в зависимости от численности бригады. Бригады создаются при численности не менее пяти человек.

**5. Премирование работников**

Премирование используется для дополнительного стимулирования работников за достижение как индивидуальных, так и коллективных показателей, ё

Руководители организации, финансируемых из бюджета вправе производить премирование работников, направляя на эти цели, выделенные из бюджета средства в размере 20 процентов планового фонда заработной платы и экономию средств, предусмотренных на оплату труда.

Показатели, условия премирования и размеры премий работников определяются положениями о премировании, утверждаемыми руководителями организаций. Конкретные размеры премий работников определяются в соответствии с их личным вкладом в общие результаты работы и максимальными размерами не ограничиваются. Размер премии устанавливается приказом руководителя.

Премирование руководителей организаций осуществляется в порядке, определяемом вышестоящим органом управления.

**6. Тарификационные списки**

Для проведения работы по определению тарифных ставок (окладов), должностных окладов приказом руководителя создается постоянно действующая тарификационная комиссия Результаты работы комиссии отражаются в тарификационных списках. Кроме того, при необходимости тарификационная комиссия может оформлять результаты своей работы протоколом или любыми другими документами.

Тарификационный список составляется ежегодно по состоянию на 1 января и заверяется всеми членами тарификационной комиссии.

Тарификационный список заполняется по категориям персонала по каждой должности (профессии) каждого структурного подразделения в последовательности, соответствующей структуре штатного расписания учреждения.

Тарификация лиц, работающих по совместительству (внутреннему и внешнему) в данном учреждении, проводится отдельными строками по каждой должности (профессии).

В тарификационных списках месячный фонд заработной платы по вакантным должностям (профессиям рабочих) рассчитывается исходя из средних должностных окладов (тарифных ставок), определенных на основе ЕТС, и средних размеров надбавок за продолжительность непрерывной работы по соответствующим должностям (профессиям рабочих).

**Тема 3 Начисление заработной платы**

1. Начисление основной заработной платы
   1. Начисление повременной и сдельной оплаты труда
   2. Оплата сверхурочных работ
   3. Оплата труда за выходные и праздничные дни
2. Начисление дополнительной заработной платы
   1. Предоставление и продолжительность трудового отпуска
   2. Расчет оплаты отпусков и компенсации за неиспользованный трудовой отпуск
   3. Расчет выходного пособия и оплаты выполнения государственных обязанностей
   4. Оплата труда работников моложе 18 лет
3. Индексация заработной платы и ее учет

**Для книги включить вопрос «Индексация заработной платы и ее учет» в п.1 (1.2), поскольку индексация входит в состав основной заработной платы**

1. Начисление основной заработной платы
   1. Начисление повременной и сдельной оплаты труда

**При повременной форме оплата труда** производится за определенное количество отработанного времени независимо от количества выполненных работ.

Заработок рабочего определяют умножением часовой или дневной тарифной ставки его разряда на количество отработанных им часов или дней. Заработок других категорий работников определяют следующим образом: если эти работники отработали все рабочие дни месяца, то их оплату составят установленные для них оклады; если же они отработали неполное число рабочих дней, то их заработок определяют делением установленной ставки на календарное количество рабочих дней и умножением полученного результата на количество оплачиваемых за счет предприятия рабочих дней.

**При повременно-премиальной системе оплаты труда** к сумме заработка по тарифу прибавляют премию в определенном проценте к тарифной ставке или к другому измерителю.

Премии, выплачиваемые в рамках оплаты труда, носят, как правило, регулярный характер, выплачиваются в соответствии с Положением о премировании.

**При прямой сдельной системе оплата труда** рабочих начисление заработной платы осуществляется за число единиц изготовленной ими продукции и выполненных работ исходя из твердых сдельных расценок, установленных с учетом необходимой квалификации.

**Сдельно-премиальная система оплаты труда** предусматривает премирование за перевыполнение норм выработки и достижение определенных качественных показателей (отсутствие брака, рекламации и т.п.). При исчислении оплаты труда в соответствии с премиальной системой, принятой в организации, все премии, предусмотренные Положением о премировании, будут являться составной частью фактического заработка работника. Размер премии, как правило, устанавливается в процентном отношении к заработной плате.

**При сдельно-прогрессивной системе оплаты** начисление заработной платы производится в пределах установленных норм по прямым (неизменным) расценкам, а изделия сверх нормы оплачиваются по повышенным расценкам согласно установленной шкале (по прогрессивно нарастающим расценкам), но не свыше двойной сдельной расценки.

**При косвенно-сдельной системе оплата труда**

Косвенно-сдельная форма оплаты труду применяется для повышения производительности труда наладчиков, комплектовщиков, помощников мастеров и других рабочих, обслуживающих оборудование и рабочие места. Оплата труда осуществляется в процентах к заработку основных рабочих обслуживаемого участка.

**Аккордная оплата труда** предусматривает определение совокупного заработка за выполнение определенных стадий работы или производство определенного объема продукции.

При данной форме заработной платы оценивается комплекс различных работ с указанием предельного срока их выполнения.

**Доплаты за совмещение профессий (должностей), расширение зоны обслуживания (увеличение объема выполняемых работ), выполнение обязанностей временно отсутствующего работника, за руководство бригадой.**

Оплата труда за совмещение профессий (должностей), расширение зоны обслуживания (увеличение объема выполняемых работ) производится путем установления доплат, размер которых определяется нанимателем по соглашению с работником на основании локальных нормативных правовых актов.

Для рабочих, специалистов и служащих организаций, финансируемых из бюджета и пользующихся государственными дотациями, могут устанавливаться доплаты за совмещение профессий (должностей), расширение зоны обслуживания (увеличение объема выполняемых работ) или выполнение обязанностей временно отсутствующего работника в пределах фонда заработной платы в размерах до тарифной ставки (оклада) отсутствующего работника в зависимости от объема выполняемых работ Доплаты, производимые за совмещение профессий (должностей), расширение зоны обслуживания (увеличение объема выполняемых работ) включаются в средний заработок во всех случаях его исчисления (для оплаты трудовых и социальных, в том числе в связи с обучением) отпусков, выплаты компенсации за неиспользованный трудовой отпуск, оплаты выходного пособия, пособия по временной нетрудоспособности, времени выполнения государственных и общественных обязанностей и в других случаях, предусмотренных законодательством).

**Оплата труда при временном заместительстве**

Временное заместительство является одним из видов выполнения обязанностей временно отсутствующего работника без освобождения от своей основной работы. Применяется в отношении работников, выполняющих распорядительные функции в организациях, финансируемых из бюджета. Если временное заместительство связано с освобождение от основной работы, то в этом случае новое назначения является переводом в связи с производственной необходимостью. При вакантной должности временное заместительство не допускается. В данном случае возможно исполнение обязанностей отсутствующего работника.

Оплата труда по замещаемой должности не должна быть ниже среднего заработка замещающего работника

Замещающий работник премируется по условиям и в размерах, установленных по должности замещаемого работника. При этом премия начисляется на должностной оклад (без надбавок и доплат) замещаемого работника.

Условия и порядок оплаты труда при временном заместительстве в иных организациях устанавливаются нанимателем и предусматриваются в коллективных договорах, соглашениях.

**1.2 Оплата сверхурочных работ**

Статья 119. Сверхурочная работа

Сверхурочной считается работа, выполненная работником по предложению, распоряжению или с ведома нанимателя сверх установленной для него продолжительности рабочего времени, предусмотренной правилами внутреннего трудового распорядка или графиком сменности.

Предусмотрено установление предельного количества сверхурочных работ в год на уровне 180 часов в год и определено, что общая продолжительность сверхурочных работ для каждого работника не должна превышать 10 часов в рабочую неделю, а продолжительность ежедневной работы с учетом сверхурочных работ - 12 часов. Известно, что до принятия Указа максимальный предел сверхурочных работ был ограничен 120 часами в год и не должен был превышать для каждого работника 4 часов в течение двух дней подряд. Ограничение максимально допустимого количества сверхурочных работ в день и неделю в законодательстве ранее установлено не было.

К сверхурочным работам не допускаются:

* беременные женщины;
* женщины, имеющие детей в возрасте до трех лет;
* работники моложе восемнадцати лет;
* работники, обучающиеся в вечерних школах и учреждениях, обеспечивающих получение профессионально-технического образования, в дни занятий;
* освобожденные от сверхурочных работ в соответствии с медицинским заключением;
* другие категории работников в соответствии с законодательством.

Работа в сверхурочное время обязательно отражается в табеле учета рабочего времени. За работу в сверхурочное время предусмотрена повышенная оплата. Каждый час работы в сверхурочное время оплачивается:

1) работникам со сдельной оплатой труда – в размере сдельной расценки выполненной работы;

2) работникам с повременной оплатой труда, а также получающим должностные оклады – в размере часовой тарифной ставки (оклада).

Денежная компенсация за работу в сверхурочное время предоставляет по умолчанию, если работнику не было предложено и соответственно, не было получено его согласия на иную форму компенсации предоставление неоплачиваемого дня отдыха.

**1.3 Оплата труда за выходные и праздничные дни**

Всем работникам предоставляются **выходные дни** (еженедельный непрерывный отдых).

При пятидневной рабочей неделе предоставляются два выходных дня каждую календарную неделю.

При шестидневной рабочей неделе предоставляется один выходной день.

Общим выходным днем является воскресенье, за исключением организаций с непрерывным производственно-технологическим циклом и организаций, постоянно обслуживающих население в субботы и воскресенья.

Работа в выходные дни допускается по предложению нанимателя и только с согласия работника или по инициативе работника с согласия нанимателя. Необходимость выполнения работы в выходной день с согласия или по инициативе работника определяет наниматель.Без согласия работника наниматель может привлекать работника в следующих исключительных случаяхдля:

* предотвращения катастрофы, производственной аварии, выполнения работ, необходимых для немедленного устранения их последствий или последствий стихийного бедствия;
* предотвращения несчастных случаев;
* устранения случайных или неожиданных обстоятельств, которые могут нарушить или нарушили нормальное функционирование водоснабжения, газоснабжения, отопления, освещения, канализации, транспорта, связи;
* оказания медицинским персоналом экстренной медицинской помощи.

Если к работе в выходной день одновременно привлекается несколько работников, то наниматель должен получить согласие от каждого из них.

Предельное количество выходных дней, которые могут быть использованы для привлечения работников к работе составляет не более 12 выходных дней в год для каждого работника. В их число не включаются выходные дни, в которые работник привлекался к работе в исключительных случаях.

Привлечение к работе в выходной день оформляется приказом (распоряжением) нанимателя. При этом необходимо учитывать, что запрещается привлечение к работе в выходные дни, государственные праздники, в праздничные дни, беременных женщин, женщин, имеющих детей в возрасте до трех лет, работников моложе восемнадцати лет.

Перечень **государственных праздников и праздничных дней**, объявленных нерабочими, установлен Указом Президента Республики Беларусь от 26.03.1998 № 157 «О государственных праздниках, праздничных днях и памятных датах в Республике Беларусь».Согласно ст. 147 ТК работа не производится в государственные праздники и праздничные дни, установленные и объявленные Президентом Республики Беларусь нерабочими. Допускаются работы, приостановка которых невозможна по производственно-технологическим условиям (непрерывно действующие организации), работы, вызванные необходимостью постоянного непрерывного обслуживания населения, организаций, а также неотложные ремонтные и погрузочно-разгрузочные работы. Названные работы планируются заранее в графике работ (сменности) в счет месячной нормы рабочего времени.

Также неотложные ремонтные и погрузочно-разгрузочные работы могут выполняться в государственные праздники и праздничные дни в соответствии с утвержденным графиком или по распоряжению нанимателя, если их нельзя было заранее предусмотреть.

Женщины, имеющие детей в возрасте от трех до четырнадцати лет (детей-инвалидов - до восемнадцати лет), инвалиды могут привлекаться к работе в государственные праздники, праздничные дни только с их письменного согласия и при условии, если такая работа не запрещена инвалидам индивидуальными программами их реабилитации**.**

Привлечение инвалидов, женщин, имеющие детей в возрасте от трех до четырнадцати лет (детей-инвалидов - до восемнадцати лет) к работе в государственные праздники и праздничные дни допускается только с их согласия, а также при условии, если такая работа не запрещена инвалидам индивидуальными программами их реабилитации.

**Оплата работы в государственные праздники, праздничные и выходные дни** производится для работников, получающих месячный оклад, оплата производится в размере часовой тарифной ставки (оклада) работника. Работникам со сдельной оплатой труда – в размере сдельной расценки выполненной работы.

**2. Начисление дополнительной заработной платы**

2.1. Предоставление и продолжительность трудового отпуска

Работники независимо от того, кто является их нанимателем, от вида заключенного ими трудового договора, формы организации и оплаты труда имеют право на трудовой и социальные отпуска, согласно ст. 154 ТК.

Трудовые отпуска:

* основные;
* дополнительные (за работу с вредными условиями труда; за ненормированный рабочий день; за продолжительный стаж работы; поощрительные).

Трудовые отпуска (основной и дополнительный) за первый рабочий год предоставляются не ранее чем через шесть месяцев работы у нанимателя (ст. 166 ТК).

Отпуска за второй и последующие годы могут предоставляться работнику в любое время года в соответствии с графиком отпусков.

В соответствии со ст. 177 ТК продолжительность трудового отпуска исчисляется пропорционально отработанному в рабочем году времени и равна произведению величины отпуска, приходящегося на один месяц, на количество отработанных месяцев в рабочем году.

Трудовое законодательство предусматривает предоставление дополнительных отпусков. Право на дополнительный отпуск имеют работники, занятые на работах:

- с вредными и опасными условиями труда;

- с опасными условиями труда;

- с вредными условиями труда;

- с особым характером работы.

**2.2. Расчет оплаты отпусков и компенсации за неиспользованный трудовой отпуск**

Единый порядок исчисления среднего заработка, сохраняемого работнику за время трудового (основного и дополнительного) отпуска, для выплаты компенсации за неиспользованные дни трудового отпуска установлен Инструкцией о порядке исчисления среднего заработка, сохраняемого в случаях, предусмотренных законодательством, утвержденной постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 10.04. 2000 г. № 47 (далее Инструкция № 47).

При этом Инструкцией предусмотрены различные периоды дляисчисления среднего заработка. Средний заработок исчисляется исходя из заработной платы, начисленной работнику за два календарных месяца работы (с 1-го до 1-го числа), для оплаты времени:

* выполнения государственных или общественных обязанностей и для других случаев, предусмотренных законодательством, - предшествующих месяцу начала указанных выплат;
* вынужденного прогула в случаях восстановления работника на прежней работе, определения размера выходного пособия, пособия по безработице и стипендий безработным, проходящим профессиональную подготовку, повышение квалификации и переподготовку по направлению государственной службы занятости, - предшествующих месяцу его увольнения.

Исчисление среднего заработка, сохраняемого за время трудового и социального отпусков, и для определения размера денежной компенсации за неиспользованный трудовой отпуск (далее – выплата компенсации) производится исходя из заработной платы, исчисленной за 12 календарных месяцев (с 1-го до 1- го числа), предшествующих месяцу начала отпуска (выплаты компенсации), независимо от того, за какой рабочий год предоставляется отпуск (выплачивается компенсация).(п. 4 Инстр. № 47).

Инструкцией № 47 в приложении приведен Перечень выплат, учитываемых при исчислении среднего заработка, в состав которых входят:

1. Заработная плата за выполненную работу и отработанное время;
2. Выплаты стимулирующего характера;
3. Выплаты компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда;
4. Оплата за неотработанное время.

Для исчисления среднего заработка для оплаты трудового и социального отпуска (выплаты компенсации)необходимо произвести расчеты:

- среднемесячной заработной платы;

- среднедневного заработка.

Среднемесячная заработная плата рассчитывается путем деления заработной платы, фактически начисленной работнику за месяцы, принимаемые для исчисления среднего заработка, сохраняемого за время отпуска (выплаты компенсации), на число этих месяцев.

Среднедневной заработок определяется путем деления исчисленной среднемесячной заработной платы на среднемесячное количество календарных дней, равное 29,7 (исчисленное в среднем за 5 лет).

Средний заработок, сохраняемый за время трудового и социального отпусков, (выплаты компенсации) определяется путем умножения среднедневного заработка на количество календарных дней отпуска.

Работникам, которым ко времени ухода в отпуск заработная плата за последний месяц перед уходом в отпуск еще не начислена, исчисление среднего заработка, сохраняемого за время отпуска (выплаты компенсации), может производиться за 12 месяцев начиная не с месяца, предшествующего месяцу ухода в отпуск (выплаты компенсации), а на один месяц раньше и в дальнейшем не пересчитывается.

Сохранение среднего заработка работника в случаях, предусмотренных законодательством (за время трудового и социального отпусков, и для определения размера денежной компенсации за неиспользованный трудовой отпуск), производится с целью компенсации возможного размера заработной платы, которую работник получил бы за фактически выполненную работу за периоды его отсутствия на рабочем месте.

**Включение стимулирующих выплат (премий и иных выплат) в средний заработок для расчета среднего заработка**

Премии, авторские (постановочные) вознаграждения, обусловленные системами оплаты труда в организациях, суммы индексации заработной платы в связи с повышением цен на товары и услуги, доплаты до уровня минимальной заработной платы, установленной законодательством Республики Беларусь, вознаграждения по результатам годовой работы, за выслугу лет, единовременное пособие на оздоровление, выплачиваемое работникам (в том числе государственным служащим) государственных органов и другие единовременные выплаты по результатам работы за год включаются в заработок того месяца, на который они приходятся согласно лицевому счету.

Вознаграждения по результатам годовой работы, за выслугу лет, пособие на оздоровление, выплачиваемое работникам государственных органов, и другие единовременные выплаты по результатам работы за год учитываются при исчислении среднего заработка, сохраняемого за время отпуска (выплаты компенсации), пропорционально месяцам, принятым для его исчисления по отношению к периоду, принимаемому для исчисления среднего заработка.

При этом для расчета среднего заработка принимается последняя выплата, произведенная в учитываемом периоде.

Отличительной особенностью включения в средний заработок премий за текущий месяц и в нем же выплаченных, а также выплаченных в другом месяце для исчисления отпускных, является их отнесение в полной сумме в заработок месяца начисления.

Премия подлежит включению в состав заработной платы, полученной работником в апреле месяце текущего года, согласно лицевому счету.

**Корректировка заработка в связи с увеличением тарифных ставок (окладов).**

Если в периоде, принятом для исчисления среднего заработка, или в периоде, за который производятся выплаты на основе среднего заработка, в организации произошло повышение тарифных ставок (окладов) работников или тарифных ставок первого разряда, исходя из которых рассчитываются тарифные ставки (оклады) работников, и (или) расчетных должностных окладов (должностных (тарифных) окладов) работникам государственных органов, то исчисление средней заработной платы за период, предшествующий повышению, производится с применением поправочных коэффициентов (п. 31 Инструкции № 47).

Для работников бюджетных организаций и иных организаций, получающих субси-дии, работники которых приравнены по оплате труда к работникам бюджетных организаций, поправочные коэффициенты исчисляются пропорционально росту тарифной ставки первого разряда, устанавливаемой Советом Министров Республики Беларусь для оплаты труда работников бюджетной сферы (без учета корректирующих коэффициентов к рассчитанным по Единой тарифной сетке работников Республики Беларусь тарифным ставкам (окладам) работников указанных организаций).

Поправочные коэффициенты рассчитываются путем деления тарифной ставки (оклада) или тарифной ставки первого разряда, установленной в месяце, в котором осуществляются выплаты на основе среднего заработка, на тарифные ставки (оклады) или тарифные ставки первого разряда, действовавшие в месяцах, принимаемых для исчисления среднего заработка.

Если в периоде, за который осуществляется выплата на основе среднего заработка, в организации была повышена тарифная ставка (оклад) или тарифная ставка первого разряда, часть указанной выплаты, приходящаяся на время после ее повышения, корректируется на рост тарифной ставки (оклада) или тарифной [ставки](consultantplus://offline/ref=A85D334958C79D3E18C633F7A7CD62A24F3C0859BEF3E06F1DA68B21B381B41F7DB1A95C41DF9A516B41B50C7BH0P) первого разряда, применяемых для определения тарифной ставки (оклада) работника.

**Расчет оплаты компенсации за неиспользованный трудовой отпуск**

Работник, независимо от того, каким образом и какой заключался договор, имеет право на отпуск или на денежную компенсацию в соответствии с Трудовым кодексом (далее ТК) в следующих случаях:

1. При замене части трудового отпуска (основного и дополнительного) по соглашению между работником и нанимателем (статья 161 ТК);

2. При увольнении (статья 179 ТК);

3. При отзыве из отпуска (статья 174 ТК).

Независимо от причин увольнения, работнику, который не использовал трудовой отпуск, денежная компенсация выплачивается, если ко дню увольнения работник проработал весь рабочий год (12 месяцев минус суммарная продолжительность трудового отпуска, на которую работник имеет право). Если ко дню увольнения работник поработал часть рабочего года, денежная компенсация выплачивается пропорционально отработанному времени.

Также денежная компенсация может быть выплачена в случае отзыва из отпуска.

Коллективным договором могут определяться обстоятельства, при наличии которых допускается отзыв из отпуска. Не допускается отзыв из отпуска работников моложе восемнадцати лет и работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными условиями труда.

Расчет денежной компенсации за неиспользованный отпуск включает следующие этапы:

1. Определение рабочего года и расчет продолжительности периода, за который оплачивается денежная компенсация;

2. Расчет среднего заработка для определения суммы компенсации;

3. Исчисление суммы компенсации;

* 1. **Расчет выходного пособия и оплаты выполнения государственных обязанностей**

**Право работника на получение выходного пособия**

При увольнении по отдельным основаниям законодательством о труде предусмотрена выплата выходного пособия зависит только от основания прекращения трудового договора.

Пособие выплачивается нанимателем на основании приказа об увольнении.

Статья 48 Трудового кодекса Республики Беларусь предусматривает, что выходное пособие выплачивается при прекращении, расторжении трудового договора по следующим основаниям:

Призыв работника на воинскую службу

* Несоответствие работника занимаемой должности или выполняемой работе вследствие:
* - состояния здоровья, препятствующего продолжению данной работы;
* Прекращение трудового договора в связи с ликвидацией организации, осуществление мероприятий по сокращению численности или штата работников;
* Расторжение трудового договора с руководителем организации, его заместителями и главным бухгалтером в связи со сменой собственника имущества.

Размер пособия может быть увеличен в порядке и на условиях, предусмотренных коллективным договором, соглашением.

На время выполнения **государственных или общественных обязанностей**, если в соответствии с законодательством эти обязанности могут осуществляться в рабочее время, работникам гарантируется сохранение места работы и среднего заработка. (ст. 101 ТК)

Средний заработок сохраняется в случаях выполнения следующих государственных или общественных обязанностей в рабочее время:

• осуществления избирательного права, депутатских полномочий;

* осуществления депутатских полномочий и полномочий члена Совета Республики Национального собрания Республики Беларусь в случаях, предусмотренных законодательством;

• участия в качестве делегатов на съездах, пленумах, конференциях;

• явки по вызову в органы дознания, предварительного следствия, к прокурору и в суд в качестве свидетеля, потерпевшего, эксперта;

• явки по вызову в комиссию по назначению пенсий в качестве свидетеля для дачи показаний о трудовом стаже и др.

**Расчет размера выходного пособия и оплата за выполнение государственных или общественных обязанностей** в рабочее время рассчитывается исходя из заработной платы, начисленной работнику за два календарных месяца работы (с 1-го до 1-го числа), предшествующих увольнению.

Размер выходного пособия в размере двухнедельного среднего заработка рассчитывается путем умножения исчисленного среднедневного (среднечасового)заработка на количество рабочих дней (часов), подлежащих оплате. При пятидневной рабочей неделе количество (часов) принимается равным 10 дням (полная норма продолжительности рабочего времени за две недели).

* 1. **Оплата труда работников моложе 18 лет**

Заработная плата работникам моложе восемнадцати лет при сокращенной продолжительности ежедневной работы выплачивается в таком же размере, как работникам соответствующих категорий при полной продолжительности ежедневной работы (ст. 279 ТК).

Работники моложе 18 лет, работающие на сдельных работах, получают заработную плату за выработанную продукцию надлежащего качества по сдельным расценкам, установленным для взрослых работников, с доплатой по тарифной ставке за время, на которое продолжительность их ежедневной работы сокращается по сравнению с продолжительностью ежедневной работы взрослых работников.

Оплата труда учащихся общеобразовательных учреждений, учреждений, обеспечивающих получение профессионально-технического и среднего специального образования, работающих в свободное от учебы время, производится пропорционально отработанному времени или в зависимости от выработки, т.е. от того, сколько сделано продукции.

**3. Индексация заработной платы и ее учет**

Индексация представляет собой корректировку величины не имеющих единовременного характера доходов физических лиц в денежных единицах Республики Беларусь из бюджетных источников (пособия, стипендии, заработная плата по месту работы, денежное довольствие) в целях частичного возмещения потерь, вызванных инфляцией.

Индексация заработной платы осуществляется в виде:

1. Ежемесячной индексации доходов, начисляемых за счет бюджетных средств (пособий, стипендий, заработной платы, денежного довольствия)в связи с инфляцией
2. Индексации доходов (заработной платы, пенсий, пособий, стипендий) в случае несвоевременной их выплаты(ст. 58 ТК).

Индексация также может осуществляться в виде единовременного пересмотра размеров оплаты труда (ставок, окладов), пособий, стипендий, денежного довольствия. При этом в качестве базового уровня цен для дальнейшей индексации принимается тот месяц, с которого вводятся новые размеры оплаты труда (ставки, оклады), пособий, стипендий, денежного довольствия.

Индексация денежных доходов осуществляется в пределах норматива, устанавливаемого законодательством Республики Беларусь. Норматив индексации установлен Указом Президента от 28.01.2006 г. № 55 «О нормативе индексации денежных доходов населения с учетом инфляции». На сегодняшний день данный норматив установлен в размере 100% бюджета прожиточного минимума (БПМ) в среднем на душу населения, утвержденного Советом Министров РБ и действующего на момент индексации.

Индексация денежных доходов населения в связи с инфляцией, а также при несвоевременной выплате заработной платы, пенсий стипендий и пособий подлежат следующие виды денежных доходов физических лиц, выплачиваемых из бюджетных источников:

1. заработная плата со всеми предусмотренными законодательством надбавками, доплатами и премиями, за исключением выплат, носящих единовременный характер, и материальной помощи;
2. пособия по безработице;
3. стипендии студентам высших учебных заведений и учащимся учреждений, обеспечивающих получение среднего специального и профессионально-технического образования с учетом повышений, повышающих коэффициентов, надбавок к стипендиям за успехи в учебе, научной и общественной работе;
4. стипендии клиническим ординаторам, докторантам;
5. стипендии иностранным гражданам, обучающимся или проходящим стажировку в учреждениях образования и научных учреждениях в соответствии с международными договорами Республики Беларусь;
6. стипендии работникам, направленным на повышение квалификации, переподготовку, стажировку в очной (дневной) форме обучения в другой населенный пункт;
7. стипендии гражданам в период профессиональной подготовки, переподготовки и повышения квалификации по направлению органа по труду, занятости и социальной защите городского, районного исполнительного комитета (далее - орган по труду, занятости и социальной защите);
8. денежное довольствие военнослужащих, лиц рядового и начальствующего состава Следственного комитета Республики Беларусь, органов внутренних дел, органов и подразделений по чрезвычайным ситуациям и органов финансовых расследований Комитета государственного контроля Республики Беларусь, резервистов, военнообязанных, суворовцев и воспитанников воинских частей;
9. денежное довольствие военнослужащих, лиц рядового и начальствующего состава, Следственного комитета, органов внутренних дел, органов и подразделений по чрезвычайным ситуациям;
10. выплаты осуществляемые на основе среднего заработка

Индексация денежных доходов производится по месту их получения.

При этом, сама величина БПМ является объектом индексации, в случае возникновения на то оснований. Часть дохода, превышающая этот норматив, индексации не подлежит.

Бюджет прожиточного минимума в среднем на душу населения и по основным социально-демографическим группам в расчете на месяц ежеквартально утверждается Правительством Республики Беларусь в ценах последнего месяца каждого квартала.

Выплата индексированного дохода осуществляется с месяца, следующего за тем, в котором наступили условия индексации, и производится ежемесячно одновременно с выплатой заработной платы, пособий, стипендий, денежного довольствия.

**Индексация несвоевременно выплаченных сумм** осуществляется в полном размере за каждый месяц в отдельности путем их корректировки на индекс потребительских цен, рассчитанный нарастающим итогом за период задержки.

Индексации подлежат заработная плата, все виды пенсий, стипендий и пособий по месту их начисления, задержка выплаты которых составляет календарный месяц и более по сравнению со сроком, установленным законодательством, локальным нормативным правовым актом нанимателя, трудовым договором (контрактом) работника. При наличии оснований индексацию несвоевременно выплаченные суммы должны производить все организации независимо от форм собственности

Индексация задолженности осуществляется в полном размере за каждый месяц в отдельности путем их корректировки на индекс потребительских цен, рассчитанный нарастающим итогом за период задержки. Не индексируются суммы заработной платы, пенсий, стипендий и пособий, своевременно не востребованные и не полученные их получателями.

При индексации задолженности используется индекс потребительских цен, публикуемый Национальным статистическим комитетом Республики Беларусь. Рассчитывается он с нарастающим итогом с месяца невыплаты к последнему значению индекса потребительских цен, опубликованных Белстатом, на момент фактической выплаты.

Отражение сумм индексации доходов физических лиц на счетах бухгалтерского учета:

На сумму индексации заработной платы, начисленной за счет бюджетных средств, составляется запись:

Дебет субсч. 200 «Расходы по бюджету»

Кредит субсч. 180 «Расчеты с персоналом».

На сумму индексации заработной платы, начисленной за счет внебюджетных средств, составляется запись:

Дебет субсч. 211 «Расходы по внебюджетным средствам» и др.

Кредит субсч.180 «Расчеты с персоналом».

На сумму индексации стипендий, выплачиваемых в соответствии с законодательством обучающимся (студентам, учащимся, аспирантам и др. стипендиатам) составляется запись:

Дебет субсч. 200 «Расходы по бюджету»

Кредит субсч. 181 «Расчеты со стипендиатами».

**4.Расчет удержаний из заработной платы 4 часа**

1. Расчет удержаний подоходного налога
   1. Плательщики подоходного налога
   2. Объект налогообложения, налоговая база
   3. Ставки подоходного налога
   4. Налоговые вычеты
   5. Расчет и перечисление подоходного налога
2. Расчет других удержаний из заработной платы
3. **Расчет удержаний подоходного налога**
   1. **Плательщики подоходного налога**

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь (далее - НК) (ст. 152) плательщиками подоходного налога с физических лиц признаются:

- граждане Республики Беларусь (в том числе индивидуальные предприниматели);

- граждане либо подданные иностранного государства;

- лица без гражданства (подданства).

При этом признание физического лица в качестве плательщика подоходного налога, а также признание его доходов от различных источников в качестве объекта обложения подоходным налогом осуществляются в зависимости от того, является ли это лицо налоговым резидентом Республики Беларусь или нет.

**Налоговые агенты по подоходному налогу** признается юридическое или физическое лицо, на которые возлагаются обязанности по исчислению, удержанию у плательщика и перечислению в бюджет налогов, сборов (пошлин) (п. 1 ст. 23 НК).

Для целей подоходного налога налоговыми агентами являются:

- белорусские организации;

- белорусские индивидуальные предприниматели;

- иностранные организации, осуществляющие деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство;

- постоянные представительства международных организаций в Республике Беларусь;

- дипломатические представительства и консульские учреждения иностранных государств в Республике Беларусь (п. 1 ст. 175 НК).

Основной обязанностью налоговых агентов являются исчисление, удержание у плательщика и перечисление в бюджет исчисленной суммы подоходного налога (п. 1 ст. 175 НК). Указанные обязанности возникают в том случае, если налоговый агент является источником выплаты доходов физических лиц

**1.2 Объект налогообложения, налоговая база**

Объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц признаются доходы, полученные плательщиками от источников в Республике Беларусь и (или) от источников за пределами Республики Беларусь, как в денежной, так и в натуральной форме.

При определении налоговой базы по подоходному налогу необходимо учитывать, что отдельные виды доходов не признаются объектами налогообложения и, следовательно, в налоговую базу не включаются. Какие-либо удержания из доходов плательщика налоговую базу не уменьшают. При этом удержания могут производиться по распоряжению плательщика, решению суда или иных органов.

**В налоговую базу подоходного налога с плательщиков при получении доходов в натуральной форме включается:**

- оплата (полностью или частично) за него организациями или физическими лицами товаров (работ, услуг), иного имущества или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах плательщика;

- полученные плательщиком товары, выполненные в его интересах работы (оказанные услуги) на безвозмездной основе;

- доходы в виде оплаты труда в натуральной форме.

**Налоговая база подоходного налога с физических лиц** определяется как денежное выражение доходов, подлежащих налогообложению по установленным ставкам, уменьшенных на сумму налоговых вычетов. Доходы, в отношении которых применяются ставки 9 % и 12 % рассчитывается за каждый календарный месяц налогового периода.

Без учета налоговых вычетов налоговая база подоходного налога определяется только в отношении доходов от сдачи физическими лицами жилых и нежилых помещений, для которых установлены ставки подоходного налога в фиксированных суммах.

**Некоторые доходы, освобождаемые от подоходного налога с физических лиц. Полный перечень приведен в ст. 163 НК:**

- пособия по государственному социальному страхованию и государственному социальному обеспечению и надбавки к ним, кроме пособий по временной нетрудоспособности (в том числе пособий по уходу за больным ребенком), пособия по безработице, субсидии для компенсации расходов безработных в связи с организацией предпринимательской деятельности, выплачиваемые из Фонда социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь, пособия, выплачиваемые из средств бюджета;

- пенсии, получаемые в соответствии с законодательством Республики Беларусь и (или) законодательством иностранных государств, ежемесячные денежные содержания отдельным государственным служащим, назначаемые в порядке, установленном законодательными актами, постановлениями Совета Министров Республики Беларусь;

- все виды предусмотренных законодательными актами, компенсаций(за исключением компенсации за неиспользованный трудовой отпуск, компенсации за износ транспортных средств, оборудования, инструментов и приспособлений, принадлежащих работнику), в том числе:

* выходных пособий в связи с прекращением трудовых договоров (контрактов) в случаях, когда законодательными актами установлены минимальные гарантированные размеры таких выплат, и в суммах, не превышающих эти установленные минимальные гарантированные размеры;
* выходные пособия в связи с выходом на пенсию, предусмотренных коллективным договором, соглашением в размере, не превышающем девяти среднемесячных заработных плат работника;
* с гибелью, установлением инвалидности, связанной с выполнением служебных обязанностей или наступившей в результате ранения, контузии, увечья военнослужащих или государственных служащих при исполнении ими своих служебных обязанностей; с возмещением вреда, причиненного незаконными действиями органов дознания, предварительного следствия, прокуратуры, суда;
* с выполнением плательщиком трудовых обязанностей (включая переезд на работу в другую местность и возмещение командировочных расходов);

- расходы на командировки как на территории Республики Беларусь, так и за ее пределы.

- алименты, получаемые плательщиками в случаях, установленных законодательством Республики Беларусь, а также алименты, получаемые в соответствии с законодательством иностранных государств;

- суммы единовременной материальной помощи, оказываемой:

* в связи с чрезвычайной ситуацией;
* организациями и (или) индивидуальными предпринимателями по месту основной работы (службы, учебы) умершего работника, в том числе пенсионера, ранее работавшего в этих организациях, одному из лиц, состоящих в близком родствес умершим работником, а также работникам, в том числе пенсионерам, ранее работавшим в этих организациях и (или) у индивидуальных предпринимателей, в связи со смертью лиц, состоящих с работником в отношениях близкого родства.

- стипендии обучающихся, надбавки к стипендиям за успехи в учебе, научной и общественной работе, доплаты к стипендиям, материальная помощь обучающимся, выплачиваемые за счет средств республиканского и (или) местных бюджетов, государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь, организаций потребительской кооперации;

Налоговая база для удержания подоходного налога рассчитывается следующим образом: из доходов, признаваемых объектом налогообложения вычитаются доходы, освобождаемые от налогообложения и налоговые вычеты, предусмотренные законодательством, применяемые последовательно.

* 1. **Ставки подоходного налога**
* Ставка подоходного налога с физических лиц устанавливается в размере 12 %.
* Ставка подоходного налога с физических лиц устанавливается в размере 9 процентов в отношении доходов, полученных:

- физическими лицами (кроме работников, осуществляющих обслуживание и охрану зданий, помещений, земельных участков) от резидентов Парка высоких технологий по трудовым договорам (контрактам);

- индивидуальными предпринимателями - резидентами Парка высоких технологий;

- физическими лицами, участвующими в реализации зарегистрированного в установленном порядке бизнес-проекта в сфере новых и высоких технологий, от нерезидентов Парка высоких технологий по трудовым договорам (контрактам).

* Ставка подоходного налога с физических лиц в размере 15 процентов устанавливается в отношении доходов, получаемых от осуществления предпринимательской (частной нотариальной, осуществляемой индивидуально адвокатской) деятельности.
  1. **Налоговые вычеты**

Доходы физических лиц, облагаемые по ставкам 12%, 9%, 15%, могут быть уменьшены на следующие налоговые вычеты

- стандартные налоговые вычеты;

- социальные налоговые вычеты

- имущественные налоговые вычеты

- профессиональные налоговые вычеты

**Стандартные налоговые вычеты**

Стандартные налоговые вычеты применяются к доходам плательщиков - физических лиц, облагаемым по ставке 12%, 9%, 15%

Стандартные налоговые вычеты предоставляются нанимателем по месту основной [работы (службы, учебы)](consultantplus://offline/ref=5FF39269391AA5769B243F641C36B8675D7E4C42CDC3370A736955924B8FD1C4E977FEF1E01EFBEBF47B3A0D601Ft1O) плательщика. При отсутствии места основной работы (службы, учебы) стандартные налоговые вычеты предоставляются плательщику по его письменному заявлению при предъявлении трудовой книжки, а при отсутствии трудовой книжки - по письменному заявлению плательщика с указанием причины ее отсутствия:

Размеры стандартных налоговых вычетов пересмотрены и установлены в абсолютных величинах.

**Стандартные налоговые вычеты, предоставляемые на детей и (или) иждивенцев** предоставляются плательщикам, имеющим на содержании ребенка до 18 лет и (или) иждивенца:

- на ребенка до 18 лет;

- на [иждивенца](consultantplus://offline/ref=5FF39269391AA5769B243F641C36B8675D7E4C42CDC3370A736955924B8FD1C4E977FEF1E01EFBEBF47831096D1Ft2O).

Причем вычет предоставляется обоим родителям (за исключением родителей, лишенных родительских прав).

**Стандартный налоговый вычет в увеличенном** размере в месяц на каждого ребенка до 18 лет и (или) каждого иждивенца применяется к плательщикам:

- вдова (вдовец);

- [одинокий родитель](consultantplus://offline/ref=5FF39269391AA5769B243F641C36B8675D7E4C42CDC3370A736955924B8FD1C4E977FEF1E01EFBEBF47B3A0A6A1Ft5O);

- приемный родитель;

- опекун или попечитель (в том числе родители-воспитатели в детских домах семейного типа

- родители, имеющие 2 и более детей в возрасте до 18 лет или детей-инвалидов в возрасте до 18 лет.

Вычет предоставляется с месяца рождения ребенка, установления опеки, попечительства или появления иждивенца.

**Стандартный налоговый вычет в** представляется для:

- физических лиц, заболевших и перенесших лучевую болезнь, вызванную последствиями катастрофы на Чернобыльской АЭС, других радиационных аварий, инвалидов, в отношении которых установлена причинная связь увечья или заболевания, приведших к инвалидности, с катастрофой на Чернобыльской АЭС, другими радиационными авариями;

- физических лиц, принимавших участие в работах по ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС в 1986 - 1987 годах в зоне эвакуации (отчуждения) или занятых в этот период на эксплуатации или других работах на Чернобыльской АЭС (в том числе временно направленных и командированных), включая военнослужащих и военнообязанных, призванных на специальные сборы и привлеченных к выполнению работ, связанных с ликвидацией последствий данной катастрофы, а также участников ликвидации последствий других радиационных аварий;

- физических лиц - Героев Социалистического Труда, Героев Советского Союза, Героев Беларуси, полных кавалеров орденов Славы, Трудовой Славы, Отечества;

- физических лиц - участников Великой Отечественной войны, а также лиц, имеющих право на льготное налогообложение в соответствии с [Законом](consultantplus://offline/ref=CE2BBAF34A98A335E618F301FCFF4E93BC83102E08EA0F635DD25D2BEA45C660OCHEM) Республики Беларусь "О ветеранах";

- физических лиц - инвалидов I и II группы независимо от причин инвалидности, инвалидов с детства, детей-инвалидов в возрасте до восемнадцати лет.

*.*

**Социальные налоговые вычеты** предоставляются работнику в случаях, когда он несет расходы, связанные с:

1. Обучением;

2. Добровольным страхованием жизни и дополнительной пенсии, добровольным страхованием медицинских расходов (ст. 165 НК).

1. **Социальный налоговый вычет на обучение**

Социальный налоговый вычет вправе применить плательщики:

- за свое обучение;

- за обучение лиц, состоящих в отношениях близкого родства;

- опекуны (попечители) за обучение своих подопечных, в том числе бывших подопечных, достигших 18-летнего возраста (подп. 1.1 ст. 165 НК).

К лицам, состоящим в отношениях близкого родства, относятся родители (усыновители), дети (в том числе усыновленные, удочеренные), родные братья и сестры, дед, бабка, внуки, прадед, прабабка, правнуки, супруги.

Вычет предоставляется в сумме, уплаченной в течение календарного года плательщиком за свое обучение или за обучение лиц, состоящих с ним в отношениях близкого родства в учреждениях образования Республики Беларусь. Причем ограничение в размере предоставления социального вычета на обучение не установлено.

Социальный налоговый вычет на обучение предоставляется, если обучение осуществляется в учреждении образования Республики Беларусь.

Плательщик имеет право применить социальный налоговый вычет на обучение при получении каждого первого уровня образования (первого высшего, первого среднего специального, первого профессионально-технического).

1. **Добровольное страхование жизни и дополнительной пенсии, добровольное страхование медицинских расходов**

Право на социальный вычет имеют плательщики, уплатившие страховые взносы:

- по договору добровольного страхования жизни;

- по договору добровольного страхования дополнительной пенсии;

- по договору добровольного страхования медицинских расходов.

Обязательным условием для предоставления вычета является: заключение договора добровольного страхования жизни и договора добровольного страхования дополнительной пенсии на срок не менее 3 лет, а также договора добровольного страхования медицинских расходов.

Вычет предоставляется в сумме, установленной в Налоговом кодексе.

Вычет на страхование предоставляется по месту основной работы (службы, учебы) плательщика в течение календарного года, в котором понесены расходы по оплате страховых взносов

Социальный налоговый вычет также может быть предоставлен плательщику налоговым органом по окончании налогового периода при подаче налоговой декларации (расчета) по полученным доходам

**Имущественные налоговые вычеты**

Плательщик имеет право на получение имущественных налоговых вычетов при определении размера налоговой базы по подоходному налогу. К таким операциям относятся:

- строительство либо приобретение на территории Республики Беларусь индивидуального жилого дома или квартиры (жилья)

- возмездное отчуждение имущества

**Профессиональные налоговые вычеты**

Профессиональные налоговые вычеты связаны с профессиональной деятельностью плательщика подоходного налога. Право применить такие вычеты имеют определенные категории плательщиков:

- индивидуальные предприниматели (частные нотариусы, адвокаты), получающие доходы от предпринимательской (частной нотариальной, адвокатской) деятельности (подп. 1.1 ст. 168, ст. 169 НК);

- плательщики, получающие вознаграждения по результатам интеллектуальной деятельности (получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства, вознаграждения авторам изобретений, полезных моделей, промышленных образцов и иных результатов интеллектуальной деятельности, - в отношении таких доходов в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов).

- спортсмены и их тренеры, получающие доходы от личной деятельности за участие в коммерческих, спортивных соревнованиях (играх, выступлениях), при условии, что такая деятельность осуществляется ими не в рамках командного участия

Индивидуальным предпринимателям профессиональный налоговый вычет предоставляется в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с осуществлением ими предпринимательской. При этом плательщики самостоятельно определяют сумму расходов, принимаемых к вычету на основании документов, подтверждающих такие расходы. Те расходы, которые частично связаны с осуществлением предпринимательской деятельности, исключаются из подлежащих налогообложению доходов только в части, непосредственно связанной с предпринимательской (частной нотариальной, адвокатской) деятельностью (п. 3 ст. 169 НК).

Вычеты у лиц, получающих вознаграждения по результатам интеллектуальной деятельности может быть осуществлен по произведениям, созданным в рамках трудовых отношений, только в случае, если с авторами этих произведений будет заключен авторский договор, по которому автором будут переданы имущественные права на произведение и на основании которого ему выплачивается авторское вознаграждение.

* 1. Расчет и перечисление подоходного налога

Для расчета подоходного налога необходимо:

1. Рассчитать все доходы, которые облагаются подоходным налогом и признаются полученными в этом налоговом (или отчетном) периоде.

2. Установить размер ставки, по которой облагаются указанные доходы

3. Определить право на применение налоговых вычетов

4. Определить налоговую базу или налоговые базы, если получены доходы, в отношении которых установлены различные налоговые ставки

5. Исчислить сумму налога расчетным путем, посредством умножения налоговой базы на ставку налога.

6. В установленные сроки представить в налоговый орган по месту постановки на учет налоговую декларацию (расчет) и произвести уплату налога

Исчисление подоходного налога в размере 12%, 9%, производится налоговыми агентами ежемесячно

**Перечисление налога в бюджет**

Налоговые агенты обязаны перечислять в бюджет суммы исчисленного и удержанного подоходного налога с физических лиц:

1) не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода и (или) дня перечисления дохода со счетов налоговых агентов в банке на счета плательщика либо по его поручению на счета третьих лиц в банках;

2) не позднее:

- дня, следующего за днем фактического получения плательщиком дохода, - для доходов, выплачиваемых в денежной форме;

- дня, следующего за днем фактического удержания исчисленных сумм подоходного налога с физических лиц, - для доходов, полученных плательщиком в натуральной форме.

1. Расчет других удержаний из заработной платы

Все виды удержаний, производимых из начисленных в пользу работников заработной платы и прочих вознаграждений, можно разделить на:

1. Обязательные, т.е., предусмотренные законодательством

- удержание подоходного налога, исчисленного нанимателем как налоговым агентом, и обязательных страховых взносов в Государственный внебюджетный Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь (далее - ФСЗН) в размере 1 %от начисленной суммы заработной платы;

- удержания по исполнительным листам и приравненным к ним документам (например, по алиментам, по приговорам суда о назначении наказания в виде исправительных работ с удержанием в доход государства определенной части заработной платы, по решениям органов и должностных лиц, которым предоставлено право налагать на граждан административные взыскания в виде штрафа, в других случаях). Размер алиментов, взыскиваемых с родителей на несовершеннолетних детей, установлен Кодексом о семье и браке (ст. 92 КоБС). Так, алименты на несовершеннолетних детей с их родителей при отсутствии Соглашения о детях, Соглашения об уплате алиментов, а также если размер алиментов не определен Брачным договором, взыскиваются в следующих размерах: на одного ребенка - 25 процентов, на двух детей - 33 процента, на трех и более детей - 50 процентов заработка и (или) иного дохода родителей в месяц.

2) по инициативе нанимателя: - для возвращения аванса, выданного в счет заработной платы;

- для возврата сумм, излишне выплаченных вследствие счетных ошибок (неправильного совершения арифметических действий, ошибок, пропуска или дописки какой-то цифры, в результате которых искажается общая сумма начисленной и выданной работнику заработной платы. В случае неверного применения положений законодательства, излишне выплаченная заработная плата работнику не может быть с него взыскана);

- при увольнении работника до окончания того рабочего года, в счет которого он уже получил трудовой отпуск, за неотработанные дни отпуска - в случаях, предусмотренных ТК;

- при возмещении ущерба, причиненного по вине работника нанимателю, в размере, не превышающем его среднемесячного заработка;

- для погашения неизрасходованного и своевременно не возвращенного аванса, выданного на служебную командировку или перевод в другую местность, на хозяйственные нужды, если работник не оспаривает основания и размер удержания.

В названных случаях наниматель вправе сделать распоряжение об удержании не позднее одного месяца со дня окончания срока, установленного для возвращения аванса, погашения задолженности, или со дня неправильного исчисления выплаты.

3) Удержания по инициативе работника наниматель обязан производить из заработной платы работника по его письменному заявлению для производства безналичных расчетов по их письменному заявлению в целях решения бытовых, социальных вопросов, в том числе связанных с выплатой сумм по кредитному договору, коммунальных платежей, профсоюзных взносов. Перечисление денежных сумм в безналичном порядке осуществляется одновременно с выплатой заработной платы работникам на счета соответствующих организаций нанимателем на безвозмездной основе или на условиях, определенных коллективными договорами, соглашениями.

Однако необходимо помнить, что при каждой выплате заработной платы общий размер всех удержаний не может превышать 20%, а в случаях, предусмотренных законодательством, - 50% заработной платы, причитающейся к выплате работнику. При удержании из заработной платы по нескольким исполнительным документам за работником также должно быть сохранено не менее 50% заработка. Указанные ограничения не распространяются на удержания из заработной платы при взыскании алиментов на несовершеннолетних детей и расходов, затраченных государством на содержание детей, находящихся на государственном обеспечении. Однако за работником должно быть сохранено не менее 30% заработка.

**Учет расчетов с персоналом по оплате труда**

1. Порядок оформления расчетов с персоналом и выплаты заработной платы
2. Синтетический и аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда
3. **Порядок оформления расчетов с персоналом и выплаты заработной платы**

Для определения суммы заработной платы, подлежащей выдаче на руки работникам, необходимо определить сумму заработка работников за месяц и произвести из этой суммы необходимые удержания. Эти расчеты производят обычно в расчетно-платежной ведомости, которая, кроме того, служит и документом для выплаты заработной платы за месяц.

Расчетно-платежная ведомость составляется в бухгалтерии в разрезе структурных подразделений и категорий работников водном экземпляре на основании данных лицевого счета. Расчетно-платежная ведомость перед передачей в кассу утверждается руководителем и главным бухгалтером организации.

Кассир после выдачи денег внизу оборотной стороны ведомости записывает цифрами и прописью выплаченную и депонированную (не полученную в течение 3 рабочих дней) суммы с проставлением своей подписи, указанием номера и даты соответствующего расходного кассового ордера. Деньги сдаются в банк и зачисляются на текущий счет организации. В конце ведомости кассир должен сделать надпись о фактически выплаченной сумме и о неполученной сумме заработной платы (депонированной), сверить эти суммы с общим итогом по расчетно-платежной ведомости и скрепить надпись своей подписью.

Депонированную заработную плату работающий может получить в кассе организации по расходному кассовому ордеру в день, установленный администрацией для выдачи разовых сумм.Для этих целей из банка получают денежные средства. Депонированная заработная плата фиксируется в книге депонентов или на карточках депонента на основании реестра, составленного при закрытии платежных ведомостей.

В централизованных бухгалтериях расчетно-платежная ведомость составляется раздельно на каждое обслуживаемое учреждение, подписывается руководителем соответствующего обслуживаемого учреждения, руководителем группы учета и исполнителем. Разрешение на выплату заработной платы подписывается руководителем учреждения, при котором создана централизованная бухгалтерия, и главным бухгалтером.

Наниматель при выплате заработной платы ежемесячно обязан выдавать каждому работнику расчетный листок с указанием в нем составных частей заработной платы, причитающейся ему за соответствующий период, размеров удержаний из заработной платы, а также общей суммы заработной платы, подлежащей выплате. На первом этапе первичная документация по учету отработанного рабочего времени поступает из структурных подразделений в бухгалтерию для ее проверки и счетной обработки.

В случае, если работник получает заработную плату в банке, то для перечисления сумм, подлежащих выплате через отделения банка, вместе с платежным поручением в бухгалтерии составляется список работников (приложение к платежному поручению) на перечисление заработной платы. В конце списка проставляются: общая сума по списку цифрами и прописью, подписи руководителя, главного бухгалтера, печать организации.

1. **Синтетический аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда**

Синтетический учет расчетов с работниками организации осуществлеют на синтетических субсчетах: 180 «Расчеты с персоналом» и 171 «Расходы по социальному страхованию».

Все начисления, включая оплату труда, отпускных, премий иных выплат работникам отражают в бухгалтерском учете по кредиту субсчета 180 «Расчеты с персоналом». По дебету субсчета 180 «Расчеты с персоналом» отражаются удержания из заработной платы, суммы выплаченной заработной платы, премий, пособий, суммы удержанных налогов, платежей по исполнительным документам и другие удержания. Операции по начислению заработной платы нижеперечисленным работникам отражаются по дебету субсчетов:

субсч.080 «Затраты на производство» - работникам, занятым выпуском готовых изделий в производственных мастерских, изданию печатной продукции;

субсч. 082«Затраты на научно-исследовательские работы по договорам» - работникам, занятым, выполнением научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ по договорам с предприятиями-заказчиками;

субсч. 084«Затраты по заготовке и переработке материалов» - работникам, занятым заготовлением и переработкой материалов;

субсч. 200«Расходы по бюджету»- работникам, за счет бюджетных источников финансирования;

субсч. 203 «Расходы по бюджету на капитальные вложения»- работникам, занятым в новом строительстве и реконструкции, достройки зданий и сооружений за счет средств бюджета независимо от способа ведения строительных и монтажных работ;

субсч. 210 «расходы к распределению»– на оплату труда работников, относящихся к будущим периодам, а также оплату труда работников, занятых изготовлением нескольких видов продукции;

субсч. 211 «Расходы по внебюджетным средствам» - работникам, за счет внебюджетных источников финансирования;

субсч. 411 «Использование прибыли» - премия из фонда материального поощрения.

Начисленные суммы пособий работникам за счет средств социального страхования (по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, государственные пособия семьям воспитывающие детей, на рождение ребенка и другие выплаты из ФСЗН и др.):

Д-т субсч. 171 «Расходы по социальному страхованию»

К-т субсч. 180 «Расчеты с персоналом»;

На сумму удержаний из заработной платы дебетуется субсчет 180 «Расчеты с персоналом» и кредитуются следующие субсчета:

120 «Касса» - на выплаты наличных денег из кассы организации (заработная плата, премии, и т.д.);

160 «Расчеты с подотчетными лицами» - на суммы удержаний по распоряжению нанимателя невозвращенного работниками аванса на командировку и хозяйственные расходы;

170 «Расчеты по недостачам» – на суммы возмещения причиненного организации вреда в результате недостач денежных средств, материальных ценностей;

171 «Расчеты по социальному страхованию» - на суммы удержаний в размере 1% от начисленной заработной платы, подлежащие перечислению в Государственный внебюджетный фонд социальной защиты населения;

173 «Расчеты с бюджетом» - на сумму удержанного подоходного налога с физических лиц, подлежащего перечислению в государственный бюджет;

177 «Расчеты с депонентами» – на депонированную сумму заработной платы, которая не была выдана работнику в установленный срок выплаты заработной платы;

182 «Расчеты за товары, проданные в кредит» - на сумму удержаний за товары, приобретенные в кредит;

183 «Расчеты по вкладам в банках» - на сумму, подлежащую перечислению банку для зачисления на счета (карт-счета) работников;

184 «Расчеты по договорам добровольного страхования» - на суммы страховых взносов, удержанных из заработной платы на основании списков и поручений, переданных в бухгалтерию страховым агентом;

185 «Расчеты по профсоюзным взносам» - на суммы удержанных из заработной платы профсоюзных взносов;

186 «Расчеты с персоналом по ссудам в банке» - на суммы погашенных предоставленных банками ссуд на индивидуальное и кооперативное жилищное строительство, приобретение жилых домов, квартир;

187 «Расчеты по исполнительным листам» - на суммы удержаний по исполнительным документам в пользу других лиц;

188 «Расчеты по прочим удержаниям» - на суммы, удержанные из заработной платы по другим документам.

Аналитический учет на субсчету 183 «Расчеты по вкладам в банках» ведется по каждому работнику с отражением сумм заработной платы, которые остались не перечисленными банку.

Сальдо по субсчету 180 «Расчеты с персоналом», как правило, кредитовое и означаетдолг организации перед работниками по выплате заработной платы. По отдельным работникам сальдо может быть дебетовое в исключительном случае, если, например, выданный аванс превысил начисленную заработную плату за месяц. Сальдо по субсчету 180 «Расчеты с персоналом» должно отражаться в книге «журнал-главная» и в Бухгалтерском балансе развернуто.

Учет депонированной заработной платы ведется на субсч. 177 «Расчеты с депонентами»

Аналитический учет расчетов по субсчетам 182 «Расчеты за товары, проданные в кредит», 183 «Расчеты по вкладам в банках», 184 «Расчеты по договорам добровольного страхования», 185 «Расчеты по профсоюзным взносам»,186 «Расчеты с персоналом по ссудам в банке» - 187 «Расчеты по исполнительным листам», 188 «Расчеты по прочим удержаниям» ведется в книге (карточке) ф. 292 по каждому работнику

с указанием фамилии или организации, номера, даты и срока действия документов в соответствии с которым производятся удержания, суммы удержаний.

За истекший месяц в бухгалтерии организации составляются расчетно-платежные ведомости или расчетные ведомости, которые служат основанием для составления мемориального ордера 5 (Свод расчетных ведомостей по заработной плате и стипендиям) ф. 405.

**6. Расчеты по платежам в Государственный внебюджетный фонд социальной защиты населения**

1. Начисление обязательных страховых взносов
2. Порядок уплаты платежей в Государственный внебюджетный фонд социальной защиты населения
3. Ответственность плательщиков
4. Учет операций по расчетам с Государственным внебюджетным фондом социальной защиты населения
5. **Начисление обязательных страховых взносов**

Обязательные страховые взносы, уплачиваемые работодателями и работающими гражданами, включают взносы на социальное и пенсионное страхование.

Право на получение выплат социального характера из средств ФСЗН работающим гражданам зависит от уплаты обязательных страховых взносов на социальное страхование.

Обязательные страховые взносы за граждан, работающих по трудовым и гражданско-правовым договорам, начисляют (удерживают из заработной платы этих граждан) и уплачивают их работодатели. В счет уплаченных обязательных платежей в Фонд социальной защиты населения (далее – ФСЗН) производится выплата работникам пособий по государственному социальному страхованию (по временной нетрудоспособности, беременности и родам, по уходу за ребенком в возрасте до трех лет и др.).

Плательщиками обязательных страховых взносов в ФСЗН признаются:

- работодатели;

- работающие граждане;

- физические лица, самостоятельно уплачивающие страховые взносы;

- Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие "Белгосстрах".

Объекты для начисления обязательных страховых взносов:

1. Для работодателей и работающих граждан – выплаты всех видов в денежном и (или) натуральном выражении, начисленные в пользу работающих граждан по всем основаниям независимо от источников финансирования (далее – выплаты), включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам.

Исключение составляют выплаты, предусмотренные перечнем видов выплат, на которые не начисляются названные взносы, утвержденный Постановлением Советом Министров Республики Беларусь от 25.01.1999 N 115.

1. Для физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы – определяемый ими доход;

Размеры страховых взносов отражены в приведенной [таблице 1](consultantplus://offline/belorus?base=BEPBI;n=50161;fld=134;dst=100260):

Таблица 1

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Категории плательщиков | Размер страховых взносов  (в процентах) | | |
| всего | в том числе | |
| на пенсионное страхование | на  социальное страхование |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| для работодателей | 34 | 28 | 6 |
| для работодателей, занятых производством сельскохозяйственной продукции, объем которой составляет более 50 процентов общего объема произведенной продукции | 30 | 24 | 6 |
| для потребительских кооперативов (кроме организаций потребительской кооперации (потребительских обществ, их союзов)); товариществ собственников; садоводческих товариществ; общественных объединений инвалидов (их законных представителей) и организаций, имущество которых находится в собственности этих общественных объединений; общественных объединений пенсионеров | 11 | 5 | 6 |
| для физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы в Белгосстрах | 35 | 29 | 6 |
| для работающих граждан | 1 | 1 | x |

Законодательством установлены минимальные и максимальные размеры отчисления в ФСЗН, которые рассчитываются не в целом по организации, а по каждому работнику в отдельности.

**Минимальные размеры отчислений в ФСЗН**

Сумма обязательных страховых взносов, исчисленная в ФСЗН с выплат, начисленных в пользу работника, и подлежащая уплате за истекший месяц, должна быть не менее суммы этих взносов, исчисленной из размера минимальной заработной платы, установленной законодательством и проиндексированной в месяце, за который начислены взносы

Размеры минимальной заработной платы устанавливаются Советом Министров Республики Беларусь ежегодно с 1 января и в течение года подлежат индексации в порядке, предусмотренном законодательством для индексации доходов населения с учетом инфляции.

**Максимальный размер отчислений в Фонд**

Установлен максимальный размер суммы выплат, за пределами которого они не признаются объектом для начисления обязательных страховых взносов в ФСЗН. Данная предельная величина (максимальное ограничение) определяется суммой выплат, составляющих 4-кратную величину средней заработной платы работников в республике за месяц, предшествующий месяцу, за который уплачиваются обязательные страховые взносы.

4-кратная величина применяется как при исчислении обязательных страховых взносов, уплачиваемых работодателями, так и при удержании обязательных страховых взносов на пенсионное страхование с выплат, начисленных работнику. Это означает, что когда общая сумма начисленных выплат конкретному работнику за текущий месяц превысит указанную четырехкратную величину, обязательные страховые взносы должны начисляться только на данную величину (сумма превышения обязательными страховыми взносами не облагается).При этом 4-кратная величина применяется после исключения из начисленных работнику сумм выплат, предусмотренных Перечнем № 115.

На отдельные виды выплат страховые взносы в Фонд не начисляются. Перечень выплат, на которые не начисляются взносы по государственному социальному страхованию, в том числе по профессиональному пенсионному страхованию, в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты и по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах», утвержден постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 25 января 1999 г. № 115 (с изменениями и дополнениями; далее – Перечень № 115).

Методика расчета страховых взносов следующая:

1. Суммируем выплаты, начисленные в пользу застрахованных лиц за отчетный период по источникам их финансирования (бюджет, внебюджетная деятельность), предварительно исключив суммы, предусмотренные Постановлением № 115;

2. Умножаем полученнуюбазу для расчета платежей в Фонд на утвержденные ставки. Для бюджетных организаций они установлены в размере 35 %, из них – 34 % относятся на расходы организации и 1 % удерживается из заработка работника).

1. **Порядок уплаты платежей в Государственный внебюджетный фонд социальной защиты населения**

Уплата плательщиками обязательных страховых взносов производится за вычетом сумм расходов на выплаты, предусмотренные законодательством о государственном социальном страховании.

Без согласия органов Фонда плательщики не вправе отзывать из банков (территориальных органов) неисполненные платежные поручения, в том числе и при осуществлении выплат в натуральной форме.

**Сроки уплаты обязательных страховых взносов**

Положением об уплате страховых взносов предусмотрено, что плательщики, предоставляющие работу по трудовым договорам, уплачивают обязательные страховые взносы и иные платежи в Фонд не позднее установленного дня выплаты заработной платы за истекший месяц отдельными платежными поручениями..

Плательщики, предоставляющие работу по гражданско-правовым договорам, уплачивают обязательные страховые взносы в дни выплат вознаграждений по этим договорам, но не позднее установленного дня выплаты заработной платы за истекший месяц

Под днем выплаты заработной платы следует понимать день выплаты, установленный в локальном нормативном правовом акте или трудовом договоре (контракте).

При совпадении определенных Положением сроков уплаты обязательных страховых взносов, взносов на профессиональное пенсионное страхование с выходными днями, государственными праздниками и праздничными днями, установленными и объявленными Президентом Республики Беларусь нерабочими, уплата данных взносов производится в рабочий день, предшествующий этим выходным (нерабочим) дням. (п. 11 Положения об уплате страховых взносов).

Уплата плательщиками обязательных страховых взносов производится за вычетом сумм расходов на выплаты, предусмотренные законодательством о государственном социальном страховании. Платежные поручения на перечисление взносов в ФСЗН представляются в банк на полную сумму либо на сумму частичного платежа пропорционально сумме выдаваемой заработной платы, но не позднее дня выплаты заработной платы.

Плательщики при получении средств на оплату труда одновременно представляют в банки платежные поручения на перечисление обязательных страховых взносов и (или) взносов на профессиональное пенсионное страхование независимо от наличия средств на счете либо справку о том, что обязательства по перечислению указанных платежей ими исполнены или отсутствуют.

На сумму недоимки за каждый день просрочки (включая день уплаты) начисляется пеня в размере 1/360 ставки рефинансирования Национального банка, действующей на дату уплаты обязательных страховых взносов, взносов на профессиональное пенсионное страхование и иных платежей в Фонд.

Суммы обязательных страховых взносов в Фонд, излишне поступившие в Фонд, подлежат зачету в счет погашения числящейся за плательщиком задолженности, при отсутствии задолженности – в счет предстоящей уплаты обязательных страховых взносов и иных платежей в Фонд.

1. **Ответственность плательщиков**

Согласно Положению о порядке организации и проведения проверок на основании акта проверки в течение 30 рабочих дней со дня его вручения (направления) проверяемому субъекту или его представителю, а в случае подачи возражений - со дня вручения заключения по этим возражениям должностным лицом органа Фонда, выносится решение по акту проверки о начислении пеней, доначислении сумм обязательных страховых взносов, взносов на профессиональное пенсионное страхование и иных платежей и не принятых к зачету сумм расходов, произведенных плательщиками в счет обязательных страховых взносов (далее - решение по акту проверки). Должностным лицом также составляется требование (предписание) об устранении нарушений, установленных в ходе проведении проверки, в котором указывается срок, в течение которого нарушения должны быть устранены и срок информирования Фонда об устранении нарушений (но непозднее двух рабочих дней со дня истечения установленного срока на устранении нарушений).

Уполномоченными должностными лицами органов ФСЗН предоставлено право составлять протоколы об административной ответственности при:

- нарушении срока постановки на учет в качестве плательщика обязательных страховых взносов в органах Фонда влечет наложение штрафа в размере от 4 до 8 базовых величин (ст. 11.19 КоАП);

- неуплате или неполной уплате обязательных страховых взносов и (или) взносов на профессиональное пенсионное страхование в Фонд влекут наложение штрафа на юридическое лицо в размере 20% начисленной (доначисленной) суммы указанных платежей (ст. 11.54 КоАП);

- предоставлении кредита для выплаты заработной платы, выдаче или перечислении денежных средств для оплаты труда с нарушением требований законодательства.

Непредставление должностным или иным уполномоченным лицом в установленные сроки документов, отчетов, сведений или иных материалов, подлежащих представлению в соответствии с законодательством Республики Беларусь, либо представление таких документов, отчетов, сведений или иных материалов, содержащих заведомо недостоверные сведения, влекут наложение штрафа в размере от 4 до 20 базовых величин.

1. **Учет операций по расчетам с Государственным внебюджетным фондом социальной защиты населения**

Информация о расчетах по социальному страхованию и пенсионному обеспечению обобщается на субсчете 171«Расчеты по социальному страхованию», к которому могут быть открыты субсчета второго порядка: 171-1 «Расчеты по социальному страхованию», 171-2 «Расчеты по профессиональному пенсионному обеспечению».171-3 «Экономические санкции и пени».

По кредиту субсчета 171 «Расчеты по социальному страхованию» отражаются:

1) суммы начисленных платежей на социальное страхование и подлежащие перечислению в Фонд (34 % + 1 % от начисленных работникам выплат);

2) суммы пени, начисленные по фактам недоимки за каждый день просрочки за счет средств бюджета и внебюджетной деятельности;

3) суммы частичной оплаты работникам путевок на санаторно-курортное лечение и оздоровление, приобретенных за счет средств государственного социального страхования;

4) суммы, полученные из Фонда (на выплату пособий в случаях превышения суммы фактических расходов над суммой начисленных обязательных страховых взносов; сумма платежей, возвращенная плательщику, и т.п.).

По дебету субсчета 171 «Расчеты по социальному страхованию» отражаются:

1) суммы отчислений, а также санкций и пени, перечисляемые в Фонд;

2) суммы, выплачиваемые за счет средств Фонда в части выплат пособий (за исключением пособия на погребение) работникам, состоящим в трудовых отношениях с предприятием, а также оплаты свободного от работы дня лицам, воспитывающим ребенка-инвалида; пособий на погребение (в случае его выплаты лицу, не являющемуся работником предприятия, взявшему на себя организацию погребения умершего работника); пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам.

Начислены страховые взносы в Фонд размере 34 %:

Д-т субсч. субсч. 080 «Затраты на производство», 082 «Затраты на научно-исследовательские работы по договорам», субсч. 084 «Затраты по заготовке и переработке материалов», 200 «Расходы по бюджету», 203 «Расходы по бюджету на капитальные вложения», 210 «Расходы к распределению», 211 «Расходы по внебюджетным средствам»

К-т субсч. 171 «Расчеты по социальному страхованию»

Удержан из заработной платы страховой взнос в Фонд (пенсионное страхование) в размере 1%:

Д-т субсч. 180 «Расчеты с персоналом»

К-т субсч. 171 «Расчеты по социальному страхованию»

На суммы выплат, производимых за счет средств Фонда.

Начислены за счет средств Фонда: пособия по временной нетрудоспособности; пособия по беременности и родам; пособия в связи с рождением ребенка; пособия женщинам, ставшим на учет в государственных организациях здравоохранениядо 12-недельного срока беременности; ежемесячные пособия семьям, воспитывающим детей; оплата свободных от работы дней, предоставляемых ежемесячно матерям (отцам, опекунам, попечителям), воспитывающим ребенка-инвалида в возрасте до 18 лет:

Д-т субсч. 171 «Расчеты по социальному страхованию»

К-т субсч. 180 «Расчеты с персоналом»

Выплачено (перечислено) пособие в связи с рождением ребенка:

Д-т субсч. 171 «Расчеты по социальному страхованию»

К-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету», 120 «Касса»

Перечислена задолженность в Фонд:

Д-т субсч. 171 «Расчеты по социальному страхованию»

К-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету», 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам».

На суммы пени, начисленной по фактам недоимки за каждый день просрочки за счет средств бюджета:

Д-тсч. 20 «Расходы по бюджету» (субсч. 200, 203)

К-т субсч. 171 «Расчеты по социальному страхованию»

На суммы пени, начисленной по фактам недоимки за каждый день просрочки за счет средств внебюджетной деятельности:

Д-т субсч. 246 «Фонд производственного и социального развития»

К-т субсч. 171 «Расчеты по социальному страхованию».

В случае излишнего перечисления средств в Фонд в результате счетной ошибки они подлежат возврату после подачи заявления плательщиком о возврате, а также если установлено превышение сумм начисленных пособий над суммой начисленных взносов в Фонд: на основании поданной заявки и после проверки законности заявок средства перечисляются с со счета казначейства на отдельный счет плательщика:

Д-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету», 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам»

К-т субсч. 171 «Расчеты по социальному страхованию».

**7. Расчет пособий за счет средств фонда социальной защиты населения**

1. Расчет пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам

1.1.Право на пособия и основания для их назначения. Заполнение листка нетрудоспособности

1.2. Размер пособий по временной нетрудоспособности. Порядок его расчета

1.3. Размер пособия по беременности и родам. Порядок его расчета

1. Расчет пособий семьям, воспитывающим детей.
2. Расчет других пособий.
3. **Расчет пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам**

1.1.Право на пособия и основания для их назначения. Заполнение листка нетрудоспособности

В счет начисленных обязательных страховых взносов в ФСЗН плательщиками производится выплата:

1) пособий по временной нетрудоспособности (в связи с заболеванием или травмой в быту, в случае протезирования, осуществляемого в рамках оказания медицинской помощи в стационарных условиях протезно-ортопедической организации, карантина, ухода за больным членом семьи (п. 5 Положения о больничных N 569);

2) пособий по материнству:

* пособие по беременности и родам;
* пособие женщинам, ставшим на учет в государственных организациях здравоохранения до 12-недельного срока беременности;

3) семейных пособий:

* пособие в связи с рождением ребенка;
* пособие по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет;
* пособие на детей старше 3 лет из отдельных категорий семей, определенных Законом N 7-З;

4) пособий по временной нетрудоспособности по уходу за ребенком;

5) пособий на погребение (п. 11 Положения N 660) (или возмещение расходов специализированной организации по оказанию гарантированных услуг по погребению (п. 20 Положения N 660));

6) оплата дополнительного свободного от работы дня в месяц лицу,

При назначении и выплате пособий по временной нетрудоспособности следует руководствоваться нормативными и законодательными актами:

- Законом Республики Беларусь от 29 декабря 2012 г. N 7-З О государственных пособиях семьям, воспитывающим детей;

- Постановлением Совет Министров Республики Беларусь от 28.06.2013 N 569 утвердившим Положение о порядке обеспечения пособиями по временной нетрудоспособности и по беременности и родам»;

- Постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь и Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 09.07.2002 N 52/97 утвердившим Инструкцию о порядке выдачи и оформления листков нетрудоспособности и справок о временной нетрудоспособности.

**1.2. Размер пособий по временной нетрудоспособности. Порядок его расчета**

Пособие по временной нетрудоспособности назначается в случаях (п. 2 Положения N 569):

- утраты трудоспособности в связи с заболеванием или травмой в быту;

- ухода за больным членом семьи, в том числе за больным ребенком в возрасте до 14 лет (ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет) (далее - уход за больным членом семьи);

- ухода за ребенком в возрасте до 3 лет и ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет в случае болезни матери либо другого лица, фактически осуществляющего уход за ребенком;

- ухода за ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет в случае его санаторно-курортного лечения, медицинской реабилитации;

- протезирования, осуществляемого в рамках оказания медицинской помощи в стационарных условиях протезно-ортопедической организации;

- карантина.

Если временная нетрудоспособность наступила в период работы и продолжалась после увольнения, пособие назначается по прежнему месту работы.

**Основанием для назначения пособия по временной нетрудоспособности** является листок нетрудоспособности, выданный и оформленный в установленном законодательством порядке (п. 3 Положения N 569).

Пособие по временной нетрудоспособности назначается по каждому месту работы или постановки на учет застрахованных лиц.

Работникам, находящимся в трудовом отпуске, пособия назначаются в случае наступления у них в период указанного отпуска временной нетрудоспособности (кроме случаев ухода за больным членом семьи; за ребенком в возрасте до 3 лет и ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет в случае болезни матери либо другого лица, фактически осуществляющего уход за ребенком; за ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет в случае его санаторно-курортного лечения, медицинской реабилитации), отпуска по беременности и родам. Трудовой отпуск в этом случае продлевается (переносится) в порядке, установленном [законодательством](consultantplus://offline/ref=AB2708E464098EF42D0CC8E6DDCEAC71BC614DD3666F9707366B52BD90628313EDB8CDF338FCB5EA276EB2A001K0n0I). (п. 6.Положения)

**Размер пособий по временной нетрудоспособности**

Размер пособия по временной нетрудоспособности как и пособия по беременности и родам, зависит от выполнения условия уплаты взносов на социальное страхование - не менее чем за шесть месяцев до возникновения права на пособия.

Пособие по временной нетрудоспособности назначается в следующих размерах:

- 80% процентов среднедневного заработка за первые 12 календарных дней нетрудоспособности;

- 100% среднедневного (среднечасового) заработка за последующие рабочие дни (часы) непрерывной временной нетрудоспособности (п. 16 Положения № 569).

**Пособие по временной нетрудоспособности назначается в размере 100 процентов среднедневного заработка** за календарные дни, удостоверенные листком нетрудоспособности:

1. инвалидам Великой Отечественной войны, инвалидам боевых действий на территории других государств, участникам Великой Отечественной войны, а также лицам, лицам, указанным в [части второй статьи 12](consultantplus://offline/ref=AB2708E464098EF42D0CC8E6DDCEAC71BC614DD3666F9702326A5CBD90628313EDB8CDF338FCB5EA276EB2AF0BK0nFI) и [части второй статьи 13](consultantplus://offline/ref=AB2708E464098EF42D0CC8E6DDCEAC71BC614DD3666F9702326A5CBD90628313EDB8CDF338FCB5EA276EB2AC0AK0n1I) Закона Республики Беларусь "О ветеранах" (ч. 2 ст.  [12](consultantplus://offline/ref=AB2708E464098EF42D0CC8E6DDCEAC71BC614DD3666F9702326A5CBD90628313EDB8CDF338FCB5EA276EB2AF0BK0nFI) и [ч. 2 статьи 13](consultantplus://offline/ref=AB2708E464098EF42D0CC8E6DDCEAC71BC614DD3666F9702326A5CBD90628313EDB8CDF338FCB5EA276EB2AC0AK0n1I));

2. гражданам, пострадавшим от катастрофы на Чернобыльской АЭС, других радиационных аварий, согласно Закону Республики Беларусь от 6 января 2009 года "О социальной защите граждан, пострадавших от катастрофы на Чернобыльской АЭС, других радиационных аварий";

3. донорам, сдавшим кровь (мужчины - не менее четырех донаций, женщины - не менее трех донаций) и ее компоненты (не менее 14 донаций) в течение 12 месяцев, предшествующих дню наступления временной нетрудоспособности (независимо от причины ее наступления);

4. живым донорам на период временной нетрудоспособности, наступившей в связи с забором у них органов и (или) тканей человека;

5. лицам, осуществляющим уход за больным ребенком в возрасте до 14 лет при оказании медицинской помощи в амбулаторных условиях и за больным ребенком в возрасте до 14 лет (ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет) при оказании медицинской помощи в стационарных условиях, за ребенком в возрасте до 3 лет и ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет в случае болезни матери либо другого лица, фактически осуществляющего уход за ребенком, а также за ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет в случае его санаторно-курортного лечения, медицинской реабилитации.

В случае если взносы за гражданина плательщиком, назначающим пособия, уплачивались менее чем за шесть месяцев до возникновения права на пособия, но при этом у гражданина имеются периоды уплаты за него взносов другими плательщиками, то недостающие периоды уплаты взносов подтверждаются сведениями, выдаваемыми территориальными органами Фонда социальной защиты населения.

**Минимальный размер пособий по временной нетрудоспособности**

Лицам, за которых или которыми обязательные страховые взносы на социальное страхование уплачивались в соответствии с законодательством менее чем за 6 месяцев до возникновения права на пособие по временной нетрудоспособности, пособия по беременности и родам, оно назначаются в минимальном размере .

Минимальный размер пособий по временной нетрудоспособности, как и минимальный размер пособия по беременности и родам в месяц устанавливается в размере 50 процентов наибольшей величины [бюджета](consultantplus://offline/ref=AB2708E464098EF42D0CC8E6DDCEAC71BC614DD3666A9200396451E09A6ADA1FEFKBnFI) прожиточного минимума в среднем на душу населения, утвержденного Советом Министров Республики Беларусь, за два последних квартала относительно каждого месяца, в котором имели место временная нетрудоспособность, отпуск по беременности и родам.

Минимальный размер пособий за неполный месяц определяется в размере величины, получаемой путем деления минимального размера пособия, на количество календарных дней данного месяца с последующим умножением полученного результата на количество календарных дней освобождения от работы в связи с временной нетрудоспособностью, беременностью и родами согласно листку нетрудоспособности в этом месяце.

**Максимальный размер пособия по временной нетрудоспособности** (кроме пособий по беременности и родам), за календарный месяц по каждому месту работы устанавливается в размере трехкратной величины средней заработной платы работников в республике в месяце, предшествующем месяцу, в котором возникло право на пособия. (п. 29 Пол № 569).

Максимальный размер пособий за неполный календарный месяц определяется в размере величины, получаемой путем деления трехкратной величины средней заработной платы работников в республике в месяце, предшествующем месяцу, в котором возникло право на пособия, на количество календарных дней данного месяца с последующим умножением полученного результата на количество календарных дней освобождения от работы в связи с временной нетрудоспособностью, беременностью и родами согласно листку нетрудоспособности в этом месяце.

Перерасчет пособий в связи с ростом средней заработной платы не производится

Пособия по временной нетрудоспособности выплачиваются в дни, установленные для выплаты заработной платы.

**Исчисление пособий по временной нетрудоспособности**

Порядок исчисления пособия зависит от выполнения условия об уплате обязательных страховых взносов на социальное страхование. Если за лицо, обратившееся за пособием, взносы уплачивались менее чем за 6 месяцев до возникновения права на пособие, пособие назначается в минимальном размере (ч. 1 п. 17 Положения о больничных N 569).

Пособие по временной нетрудоспособности в случае выполнения условия об уплате обязательных страховых взносов в ФСЗН не менее чем за 6 месяцев до возникновения права на пособие, рассчитывается в следующей последовательности:

1. Рассчитывается среднедневной заработок. Для этого сумму заработка, учитываемого для исчисления пособия, за расчетный период (в общем случае - 6 календарных месяцев, предшествующих месяцу, в котором возникло право на пособие) делится на число календарных дней этого же периода.

2. Определяется количество календарных дней, за которые необходимо выплатить пособие, т.е. найти число календарных дней периода, на который работник освобождался от работы в соответствии с листком нетрудоспособности, исключив при этом периоды, за которые пособие не назначается.

3. Рассчитать пособие по временной нетрудоспособности путем умножения количества дней, за которые выплачивается пособие, на среднедневной заработок, учитывая при этом его размер, установленный ч. 1 п. 16, п. 18, 19, 20 Положения о больничных N 569.

4. Проверяется минимальное и максимальное ограничения размера рассчитанного пособия.

Если в организации, где назначается пособие, работник не полностью отработал расчетный период (за исключением лиц, имеющих заработок менее чем за календарный месяц), то размер среднедневного заработка определяется исходя из заработка за период работы в данной организации

Для исчисления пособий по временной нетрудоспособности в заработок включаются выплаты при одновременном соблюдении следующих условий (п. 24 Положения о больничных N 569):

- на выплаты в соответствии с законодательством начисляются обязательные страховые взносы в ФСЗН.

- выплата должна быть оплатой труда, т.е. выплачена за результаты работы.

При этом выплаты, носящие единовременный характер, в заработок не включаются.

К единовременным выплатам стимулирующего характера относятся в том числе:

- единовременные (разовые) выплаты и вознаграждения независимо от источников их выплаты;

- вознаграждения по итогам работы за год, годовое вознаграждение за выслугу лет (стаж работы);

- вознаграждения к юбилейным датам, праздникам, торжественным событиям (включая стоимость подарков и материальную помощь);

- другие единовременные выплаты стимулирующего характера.

Поскольку периоды временной нетрудоспособности и трудового отпуска исключаются из количества дней, на которые делится заработок, то начисленные за эти периоды суммы отпускных и пособия по временной нетрудоспособности также не включаются в заработок для исчисления пособия.

**3.Размер пособия по беременности и родам. Порядок его расчета**

Пособие по беременности и родам лицам, на которых распространяется государственное социальное страхование, выплачивается за счет средств государственного социального страхования (ч. 1 ст. 4 Закона N 7-З).

Назначается в связи в связи с беременностью и родами, а также усыновлением (удочерением), установлением опеки над ребенком в возрасте до 3 месяцев. (п.2.2 Положения 569).

Женщины, находящиеся в отпуске по уходу за ребенком до достижения им возраста 3 лет, имеют право на пособие по беременности и родам на общих основаниях.

Основанием для предоставления такого отпуска является листок нетрудоспособности, выданный государственной организацией здравоохранения Назначается в размере 100 процентов среднедневного заработка за календарные дни, удостоверенные [листком](consultantplus://offline/ref=AB2708E464098EF42D0CC8E6DDCEAC71BC614DD3666F970231665CBD90628313EDB8CDF338FCB5EA276EB2AC01K0n6I) нетрудоспособности (п.16 Положения 569).

Пособие по беременности и родам назначается в течение 10 дней со дня обращения.

Получатель должен обратиться за пособием не позднее 6 месяцев со дня возникновения права на него. По истечении указанных сроков при обращении за ними пособия не назначаются.

**Минимальное и максимальное ограничение размера пособия по беременности и родам**

Минимальный размер пособия по беременности и родам в месяц, **как и пособия по временной нетрудоспособности** устанавливается в размере 50 процентов наибольшей величины [бюджета](consultantplus://offline/ref=CC7A373F1CC7BEE8E37615D3014FC11CD7AF7AF979324343EC6CCF2B3819393D6BZ1V7I) прожиточного минимума в среднем на душу населения, утвержденного Советом Министров Республики Беларусь, за два последних квартала относительно каждого месяца отпуска по беременности и родам. (ч. 4 п. 16 Пол 569). Если исчисленный размер пособия по беременности и родам составляет менее минимального размера, пособие по беременности и родам назначается в минимальном размере.

Минимальный размер пособий за неполный месяц определяется путем деления минимального размера пособия на количество календарных дней данного месяца с последующим умножением полученного результата на количество календарных дней освобождения от работы в связи с временной нетрудоспособностью, беременностью и родами согласно листку нетрудоспособности в этом месяце.

**Максимальный размер за каждый календарный месяц** должен быть не более трехкратной величины средней заработной платы работников в республике в месяце, предшествующем месяцу наступления отпуска по беременности и родам и должен быть не менее минимального размера пособия по беременности и родам.

Перерасчет пособий в связи ростом средней заработной платы не производится.

**Расчет пособий по беременности и родам**

Размер пособия зависит от выполнения условия об уплате обязательных страховых взносов на социальное страхование. Если указанные взносы уплачивались в соответствии с законодательством за работницу либо ею самой менее чем за 6 месяцев до возникновения права на пособие, то пособие назначается в минимальном размере (ч. 1 п. 17 Положения о больничных N 569).

Алгоритм расчета пособия по беременности и родам работницам аналогичен порядку расчета пособия по временной нетрудоспособности: оно назначается за каждый календарный день периода назначения такого пособия (ч. 1 ст. 9 Закона N 7-З).

Лицом, обратившемся за пособием по беременности и родам представляется справка о размере заработной платы для исчисления пособия за период работы у другого плательщика.

В справке указываются заработок работницы, который учитывается в расчете среднедневного заработка для назначения пособия за те месяцы расчетного периода, когда женщина работала у другого нанимателя, и количество календарных дней, за которые начислен этот заработок. Календарные дни, которые подлежат исключаются из расчетного периода, за который определяется среднедневной заработок, в справке не указываются.

До предоставления справки пособие может быть исчислено исходя из заработка за период работы у плательщика, назначающего пособие. При этом календарные дни периодов работы, предшествующие периоду работы у плательщика, назначающего пособие, не исключаются из количества календарных дней, на которые делится заработок. После представления справки производится перерасчет пособия по беременности и родам

Размер пособия по беременности и родам исчисляется путем умножения среднедневного заработка на количество календарных дней, удостоверенных листком нетрудоспособности. При этом пособие не назначается за дни, за которые начислялась заработная плата или сохранялся средний заработок в соответствии с законодательством.

Перерасчет пособия в случае роста тарифной ставки (оклада) работницы в период нахождения ее в отпуске по беременности и родам.

Размер пособия по беременности и родам исчисляется путем умножения размера среднедневного заработка на число календарных дней, удостоверенных листком нетрудоспособности (за исключением периодов, за которые начислялась заработная плата или сохранялся средний заработок в соответствии с законодательством,

Работникам, отработавшим расчетный период не полностью (за исключением лиц, за которых или которыми страховые взносы уплачивались менее чем за 6 месяцев до дня возникновения права на пособия и отработавших в расчетном периоде менее чем календарный месяц), размер среднедневного заработка для исчисления пособий определяется за фактически отработанное время. При этом заработок для исчисления пособия по беременности и родам за каждый полный календарный месяц учитывается в размере, не превышающем величину средней заработной платы работников в республике за соответствующий месяц.

**2. Расчет пособий семьям, воспитывающим детей**

К числу государственных пособий семьям, воспитывающим детей относятся следующие пособия:

1. по беременности и родам выплачиваемые женщинам, на которых не распространяется государственное социальное страхование (п. 1 пост 569);
2. по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет;
3. на детей старше 3 лет из отдельных категорий семей;
4. на ребенка в возрасте до 18 лет, инфицированного вирусом иммунодефицита человека;
5. по уходу за ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет.
6. женщинам, ставшим на учет в государственных организациях здравоохранения до 12-недельного срока беременности;
7. в связи с рождением ребенка;

Пособие по беременности и родам женщинам, на которых не распространяется государственное социальное страхование, назначается и выплачивается: женщинам, получающим профессионально-техническое, среднее специальное, высшее или послевузовское образование проходящим подготовку в клинической ординатуре в дневной форме получения образования, зарегистрированным в органах по труду, занятости и социальной защите в качестве безработных,

Пособие по беременности и родам обучающимся женщинам, определяется следующим образом (п. 17 Положения 569):

- если назначена стипендия, то исходя из ее размера на день наступления случая беременности и родов. При этом пособие по беременности и родам не выплачивается за период, за который выплачена стипендия;

- если она находится в академическом отпуске либо отпуске по уходу за ребенком до достижения им возраста 3 лет, исходя из размера стипендии, назначенной на день начала такого отпуска.

Пособия женщинам, ставшим на учет в государственных организациях здравоохранения до 12-недельного срока беременности, в связи с рождением ребенка, по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет, на детей старше 3 лет из отдельных категорий семей назначаются и выплачиваются со дня возникновения права на них. При этом обращение за назначением пособия на детей должно последовать не позднее 6 месяцев со дня возникновения такого права. При обращении за пособиями по истечении 6 месяцев со дня возникновения права на них ежемесячные пособия на детей назначаются и выплачиваются со дня обращения. Пособия в связи с рождением ребенка и женщинам, ставшим на учет в государственных организациях здравоохранения до 12-недельного срока беременности, в такой ситуации не назначаются.

Лицам, работающим по совместительству, пособия назначаются по основному месту работы.

**Пособие по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет**

После окончания перерыва в работе, в связи с беременностью и родами, наниматель обязан предоставить по заявлению работающей женщины отпуск по уходу за ребенком до достижения им возраста 3 лет. Указанный отпуск может быть использован женщиной полностью или частями любой продолжительности. При этом женщине гарантирована выплата ежемесячного государственного пособия, размеры и условия выплаты которого регулируются законодательством.

Право на пособие по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет имеют мать (мачеха) или отец (отчим), усыновитель (удочеритель), опекун ребенка. Другие члены семьи или родственники ребенка имеют право на такое пособие в случае нахождения их в отпуске по уходу за этим ребенком до достижения им возраста 3 лет, если они будут находиться в отпуске по уходу за этим ребенком до достижения им возраста 3 лет (ст. 12 Закона N 7-З). Указанным лицам пособие назначается только после прекращения его выплаты матери (ч. 1 п. 30 Положения о пособиях семьям N 569).

Пособие выплачивается по день достижения ребенком возраста 3 лет включительно (ч. 12 ст. 13 Закона N 7-З).

Размеры и условия выплаты пособия по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет определяются исходя из среднемесячной заработной платы работников в республике, применяемой для исчисления пособия и его размер будет повышаться в зависимости от очередности рождения детей в семье. С 1 января 2013 года размер пособия по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет дифференцируется в зависимости от количества детей, воспитываемых в семье. Назначается и выплачивается на каждого ребенка в следующих размерах:

на первого ребенка - 35 процентов среднемесячной заработной платы;

на второго и последующих детей - 40 процентов среднемесячной заработной платы.

На ребенка-инвалида в возрасте до 3-х лет пособие по уходу за ним назначается и выплачивается в размере 45 процентов среднемесячной заработной платы независимо от очередности рождения детей в семье.

Пособие по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет назначается и выплачивается в размере 50 процентов от установленного размера, если лицо, осуществляющее уход за ребенком в возрасте до 3 лет работает на условиях полного рабочего времени, неполного рабочего времени (более половины месячной нормы рабочего времени) у одного или нескольких нанимателей;

Лицам, осуществляющим уход за ребенком в возрасте до 3 лет пособие по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет назначается и выплачивается в установленном размере в случае получения ими образования в дневной форме обучения:

- профессионально-технического, среднего специального или высшего образования независимо от получения стипендии;

- послевузовского (в случае не получения ими стипендии).

**Пособие на детей старше 3 лет**

Назначение и выплата пособий на детей старше 3 лет из отдельных категорий семей (семейное пособие) согласно ст. 14 Закона № 7-З предоставляется ежемесячно независимо от дохода семьи только отдельным категориям семей, в которых:

- воспитывается ребенок-инвалид в возрасте до 18 лет (по день истечения срока признания ребенка инвалидом);

- воспитывается ребенок в возрасте до 18 лет, инфицированный вирусом иммунодефицита человека;

- отец (отчим) или усыновитель (удочеритель) являются военнослужащими, проходящими срочную военную службу;

- оба родителя (мать (мачеха), отец (отчим)) в полной семье либо единственный родитель в неполной семье, усыновитель (удочеритель) являются инвалидами I или II группы, а также, если один из родителей в полной семье является инвалидом I группы, а второй осуществляет уход за ним и получает пособие, предусмотренное законодательством. Выплачивается в течение календарного года независимо от вступления родителя, усыновителя (удочерителя) в брак.

Пособие на детей старше 3 лет из перечисленных категорий семей назначается на каждого ребенка в размере 50 процентов наибольшей величины [бюджета](consultantplus://offline/ref=CC7A373F1CC7BEE8E37615D3014FC11CD7AF7AF979324343EC6CCF2B3819393D6BZ1V7I) прожиточного минимума, а на ребенка-инвалида в возрасте до 18 лет - в размере 70 процентов наибольшей величины бюджета прожиточного минимума. Размеры государственных пособий на детей старше 3 лет, перерассчитываются с 1 февраля, 1 мая, 1 августа, 1 ноября в связи с увеличением бюджета прожиточного минимума в среднем на душу населения (ст. 26 Закона № 7-З).

**Пособие по уходу за ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет, инфицированных вирусом иммунодефицита человека**

Право на пособие на ребенка в возрасте до 18 лет, инфицированного вирусом иммунодефицита человека, имеют мать (мачеха) или отец (отчим), усыновитель (удочеритель), опекун (попечитель).

Пособие в полной семье назначается матери (мачехе).

Отцу (отчиму) пособие на ребенка в возрасте до 18 лет, инфицированного вирусом иммунодефицита человека, назначается, если семья относится к категории неполной.

Назначается пособие государственным учреждением "Республиканский центр гигиены, эпидемиологии и общественного здоровья" и выплачивается органом по труду, занятости и социальной защите ежемесячно в размере 70 процентов наибольшей величины [бюджета](consultantplus://offline/ref=CC7A373F1CC7BEE8E37615D3014FC11CD7AF7AF979324343EC6CCF2B3819393D6BZ1V7I) прожиточного минимума независимо от получения других видов государственных пособий.

**Пособие по уходу за ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет**

Право на пособие по уходу за ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет имеют мать (мачеха) или отец (отчим), усыновитель (удочеритель), опекун (попечитель) ребенка-инвалида либо другое лицо, фактически осуществляющие уход за ним.

При назначении пособия другому лицу, факт ухода подтверждается на основании дополнительных сведений (в том числе акта обследования).

Осуществление ухода предполагает совместное фактическое проживание либо фактическое проживание в одном населенном пункте (городе, поселке городского типа, сельском населенном пункте) лица, осуществляющего уход, и ребенка-инвалида в возрасте до 18 лет, за которым осуществляется уход.

**Пособие женщине до 12-недельного срока беременности**

Право на пособие имеют женщины, в том числе суррогатные матери, ставшие на учет в государственных организациях здравоохранения Республики Беларусь до 12-недельного срока беременности, регулярно посещавшие такие организации здравоохранения и выполнявшие предписания врачей-специалистов в течение всего срока беременности. Женщине, заключившей с суррогатной матерью договор суррогатного материнства, такое государственное пособие не назначается.

Пособие женщинам, ставшим на учет в государственных организациях здравоохранения до 12-недельного срока беременности, назначается и выплачивается единовременно в размере 100 процентов наибольшей величины [бюджета](consultantplus://offline/ref=CC7A373F1CC7BEE8E37615D3014FC11CD7AF7AF979324343EC6CCF2B3819393D6BZ1V7I) прожиточного минимума, действующего на дату рождения ребенка.

**Пособие в связи с рождением ребенка**

Право на пособие в связи с рождением ребенка имеют мать или отец ребенка, лицо, усыновившее (удочерившее), назначенное опекуном ребенка в возрасте до 6 месяцев.

Пособие в связи с рождением ребенка назначается и выплачивается на каждого ребенка единовременно при рождении, усыновлении (удочерении) в следующих размерах:

на первого ребенка - в размере десятикратной наибольшей величины [бюджета](consultantplus://offline/ref=CC7A373F1CC7BEE8E37615D3014FC11CD7AF7AF979324343EC6CCF2B3819393D6BZ1V7I) прожиточного минимума, действующего на дату рождения ребенка;

на второго и последующих детей - в размере четырнадцатикратной наибольшей величины бюджета прожиточного минимума, действующего на дату рождения ребенка.

**Другие пособия**

**Возмещение расходов на погребение специализированной организации**

Источниками средств на выплату пособий на погребение в разных случаях являются средства:

- ФСЗН,

- Государственного фонда содействия занятости (в случае смерти безработных, зарегистрированных в органах по труду, занятости и социальной защите а также детей указанных лиц)

- местного и республиканского бюджета (если умершее лицо на момент смерти не работало и не было зарегистрировано *в органах по труду, занятости и социальной защите в качестве безработного*);

- соответствующих государственных органов (ст. 8, 9 Закона N 55-З).

За счет средств ФСЗН пособие на погребение выплачивается плательщиком в случае смерти застрахованного лица, а также их детей, не достигших 18-летнего возраста (учащихся - 23-летнего возраста), пенсионеров, получавших пенсию за счет средств государственного социального страхования, безработных, зарегистрированных в комитете по труду, занятости и социальной защите.

При этом обязательным условием выплаты пособия на погребение является уплата за застрахованное лицо или им самим обязательных страховых взносов на социальное страхование в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь.

**8. Расчеты по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний**

1. Страховщик и страхователь. Регистрация страхователей у страховщиков
2. Формирование средств на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний
3. Выплаты, осуществляемые страхователями
4. Начисление и уплата страховых взносов страхователем. Ответственность страхователей
5. **Страховщик и страхователь. Регистрация страхователей у страховщиков**

Обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний введено в Республике Беларусь с 1 января 2004 г. и его осуществление возложено на Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах».

Основное назначение страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний - обеспечение финансовой защиты имущественных интересов застрахованных, связанных с утратой ими здоровья, профессиональной трудоспособности либо их смертью вследствие несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний посредством компенсации материальных потерь граждан в случае причинения их жизни или здоровью вреда, связанного с исполнением ими своих трудовых обязанностей.

Страховщик – Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие Белгосстрах.

Страхователями являются организации (включая иностранные), их обособленные подразделения, а также физические лица, которые в соответствии с законодательством предоставляют работу гражданам Республики Беларусь, иностранным гражданам, лицам без гражданства, проживающим в Республике Беларусь, или привлекают к работе таких граждан.

Застрахованными являются граждане:

- выполняющие работу на основании трудового договора (контракта);

- работающие по гражданско-правовому договору на территории страхователя и действующие под контролем страхователя за безопасным ведением работ либо действующие под контролем страхователя за безопасным ведением работ вне территории страхователя;

- выполняющие работу на основе членства (участия) в организациях любых организационно-правовых форм;

- являющиеся учащимися, студентами учреждений образования всех видов, клиническими ординаторами, аспирантами, докторантами и привлекаемые к работам в период прохождения производственной практики (стажировки);

- содержащиеся в исправительных, лечебно-трудовых, воспитательно-трудовых учреждениях и привлекаемых к выполнению оплачиваемых работ.

1. **Формирование средств на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний**

Средства на осуществление производственного страхования формируются Белгосстрахом за счет:

- страховых взносов страхователей;

- штрафов (пеней);

- повременных платежей, капитализированных при ликвидации (прекращении деятельности) страхователя;

- средств, возмещаемых непосредственными причинителями вреда и лицами, получившими излишние выплаты (в том числе по причине сокрытия-искажения сведений);

- половины доходов от инвестирования страхового резерва.

Страховые взносы начисляются на денежные и натуральные выплаты (доходы, вознаграждения), т.е. объектом для начисления страховых взносов являются выплаты всех видов, начисленные в пользу лиц, подлежащих обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, по всем основаниям независимо от источников финансирования, кроме предусмотренных Перечнем выплат, на которые не начисляются взносы по государственному социальному страхованию, утвержденные Постановлением 115.

**Правила исчисления страховых взносов**

Исчисление страховых взносов основано на следующих правилах.

1. Сумма страховых взносов исчисляется ежемесячно.

Несмотря на то, что страховые взносы могут быть уплачены единовременно за весь квартал, определять облагаемую базу для начисления страховых взносов необходимо ежемесячно. Это в первую очередь обусловлено необходимостью соблюдения условия об уплате минимальной суммы страховых взносов, начисленных с выплат застрахованному лицу за истекший месяц.

С 1 июля 2014 г. минимальная сумма страховых взносов, начисленных с выплат застрахованному лицу за истекший месяц, уплачивается не из МЗП (как было ранее), а из размера 60% средней заработной платы рабочих и служащих в Республике Беларусь за месяц, предшествующий месяцу их начисления

Минимальное ограничение не применяется при исчислении страховых взносов в случае отсутствия объекта для начисления страховых взносов, а также при исчислении указанных взносов с выплат, начисленных в пользу следующих лиц:

- выполняющих работы по гражданско-правовым договорам;

- находящихся в исправительных, лечебно-трудовых, воспитательно-трудовых учреждениях и привлекаемых к выполнению оплачиваемых работ;

- работающих в общественных и религиозных организациях (объединениях);

- являющихся обучающимися и привлекаемых к работам в организациях в период прохождения практики, производственного обучения, стажировки;

- являющихся клиническими ординаторами.

Максимальное ограничение размера страховых взносов в Белгосстрах не установлено.

Выплаты, начисленные в пользу застрахованных лиц, необходимо суммировать.

2. Страховые взносы начисляются на общую сумму выплат в пользу всех застрахованных лиц, а не на сумму выплат в пользу каждого застрахованного лица в отдельности с последующим суммированием.

3. В базу для исчисления страховых взносов включается общая начисленная сумма выплат застрахованным лицам до удержания из нее подоходного налога, обязательных страховых взносов в ФСЗН и других удержаний, которые допускается производить из начисленной заработной платы (дохода) застрахованного.

1. **Выплаты, осуществляемые страхователями**

Предусмотрено 2 вида страховых выплат, финансируемых за счет средств обязательного страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний и осуществляемых непосредственно страхователями:

- пособие по временной нетрудоспособности, назначаемое в связи со страховым случаем;

- доплаты до среднемесячного заработка застрахованного лица, временно переведенного в связи с повреждением здоровья в результате страхового случая на более легкую нижеоплачиваемую работу до восстановления трудоспособности или установления ее стойкой утраты.

Пособие по временной нетрудоспособности в связи со страховым случаем назначается и выплачивается страхователем за весь период временной нетрудоспособности застрахованного лица до его выздоровления или установления стойкой утраты профессиональной трудоспособности, а также при обострении заболеваний, связанных с последствиями несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, после его выздоровления или установления стойкой утраты профессиональной трудоспособности.

Пособие по временной нетрудоспособности в связи со страховым случаем назначается страхователем на основании:

1. документов, составляемых в результате расследования несчастного случая на производстве или профессионального заболевания, либо судебного решения об установлении факта несчастного случая на производстве или профессионального заболевания.
2. листка нетрудоспособности.

Особенностью такого пособия является его выплата в размере 100 % среднедневного (среднечасового) заработка, исчисляемого и выплачиваемого в соответствии с законодательством о пособиях по временной нетрудоспособности, за рабочие дни (часы) по графику работы застрахованного лица.

При назначении рассматриваемого пособия, работающим по трудовому договору, среднедневной (среднечасовой) заработок рассчитывается за 6 календарных месяцев, предшествующих месяцу возникновения временной нетрудоспособности.

В заработок (доход) для исчисления пособия включаются выплаты всех видов, на которые в соответствии с законодательством начисляются страховые взносы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. При этом выплаты, носящие единовременный характер, в заработок не включаются.

Застрахованному лицу, временно переведенному в связи с повреждением здоровья в результате страхового случая на более легкую нижеоплачиваемую работу, выплачивается разница (доплата) между прежним заработком и заработком по новой работе до восстановления его профессиональной трудоспособности или установления стойкой утраты профессиональной трудоспособности.

Доплата за счет средств обязательного страхования может быть назначена работнику только тогда, когда утрата его профессиональной трудоспособности продолжает носить временный характер.

Доплаты могут назначаться и осуществляться только после обеспечения работника пособием по временной нетрудоспособности в связи с несчастным случаем на производстве или профессиональным заболеванием. Работник не может быть обеспечен одновременно двумя указанными видами страховых выплат за какой-либо одинаковый период времени (даже за один день), поскольку пособие выступает в качестве оплаты пропущенных рабочих дней, в то время как доплата - фактически отработанных рабочих дней, которые в любом случае не могут совпадать.

Кроме этого на доплаты за счет средств обязательного страхования также не начисляются обязательные страховые взносы, взносы на профессиональное пенсионное страхование в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь, а также страховые взносы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

**4. Начисление и уплата страховых взносов страхователем. Ответственность страхователей**

Каждая организация обязана уплачивать Белгосстраху страховые взносы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Страховые взносы - это плата, которую страхователь обязан внести страховщику за страхование. Ее размер определяется исходя из:

- страхового тарифа;

- скидки (надбавки);

- льготы к страховому тарифу.

Размеры, страховых взносов, приведены в таблице 1.

Таблица

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Страхователи | | Размер страхового тарифа, % |
| Бюджетные организации | в части бюджетного финансирования | 0,1 |
| в части внебюджетного финансирования | 0,6 |
| Иные страхователи | | 0,6 |

Белгосстрах своим распоряжением устанавливает надбавки и (или) скидки страхователям не позднее 31 октября, а до 1 декабря направляет им соответствующие уведомления.

При получении от Белгосстраха уведомления о скидке или надбавке необходимо применять окончательную ставку, указанную в уведомлении. Если такого уведомления организация не получила, то следует применять ставку, равную 0,6 %. Установленная скидка иди надбавка действует с 1 января по 31 декабря года, на который она установлена.

Окончательный размер ставки страхового взноса действует неизменно в течение текущего года и должен быть известен каждому страхователю накануне (в декабре прошлого года).

Бюджетные организации в части внебюджетного и бюджетного финансирования применяют соответственно ставки в размере 0,6 % и 0,1 % (при наличии льготы 0,6 % и 0,05 %).

Страховые взносы подлежат уплате в белорусских рублях ежеквартально не позднее 25-го числа месяца, следующего за кварталом, в котором начислены выплаты в пользу застрахованных лиц.

Правило уплачивать страховые взносы не позднее 25-го числа месяца, следующего за кварталом начисления взносов не является жестким требованием уплачивать их строго ежеквартально. Обозначен последний день срока уплаты взносов, т.е. страховые взносы необходимо уплачивать до этой даты и не позднее.

Уплата начисленных страховых взносов производится за вычетом выплаченных страхователем сумм пособий по временной нетрудоспособности в связи со страховым случаем, а также доплат до среднемесячного заработка застрахованного лица, временно переведенного в связи с повреждением здоровья в результате страхового случая на более легкую нижеоплачиваемую работу.

Факт исполнения своей обязанности по уплате страховых взносов страхователи подтверждают посредством представления обособленному подразделению Белгосстраха по месту своей регистрации государственной статистической отчетности по форме 4-страхование (Белгосстрах) «Отчет о средствах по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний».

**Расчеты со стипендиатами**

1. Виды стипендий студентов и учащихся, их размеры, порядок назначения и выплаты
2. Стипендии магистрантов аспирантов, клинических ординаторов, докторантов
3. Учет расчетов со стипендиатами
4. **Виды стипендий студентов и учащихся. Их размеры, порядок назначения и выплаты**

Порядок назначения и выплаты пособий в Республике Беларусь регулируется следующими нормативными документами:

1. Кодекс Республики Беларусь от 13.01.2011 № 243-З «Кодекс Республики Беларусь об образовании».
2. Указ Президента Республики Беларусь от 06.09.2011 № 398 (ред. от 30.12.2011) «О социальной поддержке обучающихся».
3. Постановление Министерства образования Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь от 22.09.2011 № 261/96 «О некоторых вопросах стипендиального обеспечения и осуществления других денежных выплат обучающимся».

Стипендии подразделяются на следующие виды:

1. Учебные;
2. Социальные;
3. Специальные;
4. Именные;
5. Персональные стипендии совета учреждения высшего образования;
6. Президента Республики Беларусь;
7. Руководящим кадрам;
8. Аспирантам, докторантам.

Размеры учебных стипендий устанавливаются Президентом Республики Беларусь. Критерии успеваемости обучающихся, условия и порядок назначения и выплаты учебных стипендий определяются Правительством Республики Беларусь.

**Учебная стипендия** назначается обучающимся в профессионально-технических учреждениях, в учреждениях среднего специального, высшего образования (I ступень обучения) на период обучения в первом семестре (полугодии) в размере минимальной учебной стипендии, во втором и последующих семестрах (полугодиях) – в зависимости от результатов учебной деятельности (при среднем балле успеваемости не ниже 4,0), а при обучении в средних специальных или высших учреждениях образования – и в зависимости от приобретаемой специальности.

Обучающимся в дневной форме получения образования назначаются стипендии в размерах, кратных тарифной ставке первого разряда. Их значения приведены в таблице 1.

**Категории обучающихся в дневной форме получения образования и размеры, кратные тарифной ставке первого разряда, для назначения минимальной учебной стипендииво время обучения в первом семестре (полугодии)**

Таблица 1

|  |  |
| --- | --- |
| Категории обучающихся и учреждения образования | Размеры, кратные тарифной ставке первого разряда |
| 1. Учащиеся профессионально-технических учреждений образования со сроком обучения 1 год, а также со сроком обучения более 1 года при невозможности организации их питания | 1,57; |
| 1. Учащиеся, курсанты средних специальных учебных заведений (кроме обучающихся, приведенных в п. 3 и 4 настоящей таблицы) | 1,57 |
| 1. Учащиеся учреждений среднего специального образования, обучающиеся по специальностям (направлениям специальностей, специализациям): физика (ядерные физика и технологии), радиационная химия, радиохимия, электронные системы контроля и управления на атомных электростанциях, паротурбинные установки атомных электрических станций, строительство тепловых и атомных электростанций, ядерная и радиационная безопасность | 1,79 |
| 1. Учащиеся средних школ - училищ олимпийского резерва | 0,9 |
| 5. Студенты высших учебных заведений (1 ступень образования), за исключением студентов, указанных в п. 6 настоящей таблицы, и курсанты высших учебных заведений (1 ступень образования) по специальностям (направлениям специальностей, специализациям) для гражданской авиации | 1,88 |
| 1. . Студенты высших учебных заведений (I ступень образования) по отдельным специальностям (направлениям специальностей, специализациям): физика (ядерные физика и технологии), радиационная химия, радиохимия, электронные системы контроля и управления на атомных электростанциях, паротурбинные установки атомных электрических станций, строительство тепловых и атомных электростанций, ядерная и радиационная безопасность | 2,09 |

**Социальные стипендии** назначаются со второго полугодия (второго семестра) первого года обучения успевающим обучающимся в профессионально-технических, средних специальных или высших учебных заведениях, **и не получающим учебной стипендии**, имеющим право на социальную стипендию, из числа:

- военнослужащих, ставших инвалидами вследствие ранения, контузии, увечья или заболевания, полученных при защите Отечества или исполнении обязанностей воинской службы в государствах, где велись боевые действия;

- граждан, в том числе уволенных в запас (отставку), из числа военнослужащих, лиц начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, Следственного комитета Республики Беларусь, органов и подразделений по чрезвычайным ситуациям, органов финансовых расследований Комитета государственного контроля Республики Беларусь, ставших инвалидами вследствие ранения, контузии, увечья или заболевания, полученных при исполнении обязанностей военной службы (служебных обязанностей), кроме случаев, когда инвалидность наступила в результате противоправных действий, по причине алкогольного, наркотического, токсического опьянения, членовредительства;

- беременных женщин;

- лиц, имеющих детей в возрасте до восемнадцати лет;

- лиц, больных туберкулезом.

Социальные стипендии назначаются также детям-сиротам и детям, оставшимся без попечения родителей, лицам из числа детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, состоящим на государственном обеспечении, из числа успевающих учащихся учреждений профессионально-технического образования со сроком обучения более 1 года, не получающих учебную стипендию.

**Социальные стипендии** обучающимся в дневной форме получения образования назначаются в размерах, кратных тарифной ставке первого разряда:

Учащимся профессионально-технических учреждений образования, учащимся, курсантам средних специальных учебных заведений - 1,2;

студентам высших учебных заведений и курсантам, обучающимся в высшихучебных заведениях по специальностям (направлениям специальностей, специализациям) для гражданской авиации, - 1,49;

детям-сиротам, детям, оставшимся без попечения родителей, а также лицам из числа детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, осваивающим содержание образовательной программы подготовки лиц к поступлению в учреждения образования Республики Беларусь, - 1,2.

**Специальные стипендии** назначаются на весь период получения в дневной форме образования, начиная с первого семестра (полугодия) первого курса (года) обучения, следующим обучающимся в высших учебных заведениях, учащимся учреждений, обеспечивающих получение среднего специального и профессионально-технического образования:

- инвалидам боевых действий на территории других государств;

- ветеранам боевых действий на территории других государств.

Специальная стипендия обучающимся назначаются в размерах, кратных тарифной ставке первого разряда:

- учащимся учреждений профессионально-технического образования, и учащимся, средних специальных учебных заведений - 2,47;

- студентам (I и II ступени образования),обучающимся высших учебных заведениях, а также курсантам (I ступень образования), получающим образование по специальностям (направлениям специальностей, специализациям) для гражданской авиации в высших учебных заведениях, - 2,99.

Обучающимся, имеющим академическую задолженность, социальные и специальные стипендии назначаются после ликвидации академической задолженности.

**Именные стипендии** назначаются:

- успевающим учащимся учреждений профессионально-технического образования со сроком обучения 1 год, а также со сроком обучения более 1 года при невозможности организации для них питания, имеющие по результатам последнего полугодия не менее 75 процентов отметок 10 и 9 баллов, а остальные отметки не ниже 7 баллов, достигшие высоких показателей в общественной работе;

- успевающим учащимся учреждений среднего специального образования, имеющие по результатам текущей аттестации за два последних семестра не менее 75 процентов отметок 10 и 9 баллов, а остальные отметки не ниже 7 баллов в каждом из семестров, достигшие высоких показателей в общественной работе;

- успевающим студентам высших учебных заведений(I ступень образования), имеющие по результатам текущей аттестации за четыре последних семестра не менее 75 процентов отметок 10 и 9 баллов, а остальные отметки не ниже 7 баллов в каждом из семестров и достигшие высоких показателей в научно-исследовательской деятельности и общественной работе;

Успевающим магистрантам высших учебных заведений(II ступень образования), имеющие по результатам текущей аттестации за последний семестр не менее 75 процентов отметок 10 и 9 баллов, а остальные отметки не ниже 7 баллов и достигшие высоких показателей в научно-исследовательской деятельности и общественной работе.учащимся,

Назначаются стипендии в размерах, кратных тарифной ставке первого разряда:

- обучающимся в профессионально-технических учреждениях образования и учащимся средних специальных учебных заведений образования за достижение высоких результатов в учебе и высоких показателей в общественной работе - 3,36;

- студентам, курсантам, слушателям высших учебных заведений(I и II ступень образования) за достижение высоких результатов в учебе, высоких показателей в научно-исследовательской деятельности и общественной работе - 4,34.

**Персональные стипендии совета учреждения высшего образования** назначаются студентам за особые успехи в изучении отдельных учебных дисциплин и научно-техническом творчестве в размере, кратной тарифной ставке первого разряда **-** 3,29.

Именные и персональные стипендии совета учреждения высшего образования на следующее полугодие (следующий семестр) назначаются с первого числа месяца, следующего за месяцем окончания полугодия (экзаменационной сессии), на основании приказа руководителя учреждения образования в течение 7 рабочих дней со дня окончания полугодия (экзаменационной сессии).

**Стипендия Президента Республики Беларусь** назначается студенту государственного учреждения высшего образования или учреждения высшего образования потребительской кооперации за отличную успеваемость на протяжении всей учебы, особые успехи в научно-исследовательской и творческой деятельности и примерное поведение. Назначение стипендий Президента студентам, курсантам производится два раза в год советом специального фонда Президента Республики Беларусь по социальной поддержке одаренных учащихся и студентов на основании предложений советов учреждений высшего образования.

Стипендии Президента назначаются на один семестр, из числа студентов, курсантов 2-6 курсов, При этом, за студентом, курсантом, получающим данную стипендию, сохраняется установленная учебная стипендия (денежное довольствие).

**Стипендии руководящим кадрам** назначаются руководящим кадрам государственных органов и иных государственных организаций, лицам, включенным в резерв руководящих кадров, направляемым в соответствии с законодательством в Академию управления при Президенте Республики Беларусь на переподготовку в очной форме получения образования в рамках государственного заказа, в размере среднего заработка, полученного по основному месту работы, в течение всего периода прохождения ими обучения за счет средств, предусмотренных в республиканском бюджете на финансирование государственного заказа.

**Повышаются размеры стипендий**:

- студентам Белорусского государственного университета, получающим учебные и именные стипендии, - в 1,3 раза;

- студентам Академии управления при Президенте Республики Беларусь, Белорусского национального технического университета, учреждений образования «Белорусский государственный экономический университет», «Белорусский государственный педагогический университет имени Максима Танка», «Белорусская государственная академия музыки», «Белорусский государственный университет культуры и искусств», «Белорусская государственная орденов Октябрьской Революции и Трудового Красного Знамени сельскохозяйственная академия», получающим учебные стипендии, - в 1,15 раза;

- студентам из числа иностранных граждан и лиц без гражданства, обучающимся в учреждениях образования республики в соответствии с международными договорами Республики Беларусь и получающим учебные стипендии, - в 3 раза;

- лицам из числа инвалидов I и II группы, детей-инвалидов III и IV степени утраты здоровья, из числа инвалидов боевых действий на территории других государств, (указанных в пунктах 2-4 и пункте 7 статьи 4 Закона Республики Беларусь «О ветеранах»), обучающимся в профессионально-технических, средних специальных, высших учебных заведений, получающих учебные, социальные, специальные стипендии, персональные стипендии совета учреждения высшего образования, - в 1,5 раза.

**Во время обучения во втором и последующих полугодиях (семестрах)** минимальная учебная стипендия (за исключением учебных стипендий, устанавливаемых студентам II ступени обучения высшего образования) назначается, исходя из размеров минимальных учебных стипендий, исчисленных в зависимости от результатов учебной деятельности с учетом повышающих коэффициентов от 1,1 до 1,6.

**Средний балл успеваемости, за предыдущее полугодие, при котором назначается учебная стипендия студентам во втором и последующих семестрах (полугодиях)**

**Таблица 3**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| №  п/п | Категории обучающихся | Средний балл успеваемости для назначения учебной стипендии |
| 1 | Учащиеся учреждений профессионально-технического образования со сроком обучения 1 год, а также со сроком обучения более 1 года при невозможности организации питания | от 4,0 по 4,9 |
| 2 | Учащиеся учреждений среднего специального образования и студенты высших учебных заведений (I ступень образования): | |
| 2.1 | по специальностям профилей образования: Искусство и дизайн», «Гуманитарные науки», «Коммуникации. Право. Экономика. Управление. Экономика и организация на предприятии», «Социальная защита», «Физическая культура. Туризм и гостеприимство», «Педагогика», «Педагогика. Профессиональное образование» | от 6 по 6,9 |
| 2.2 | по специальностям профилей образования: «Сельское и лесное хозяйство. Садово-парковое строительство», «Экологические науки», «Здравоохранение», «Общественное питание. Бытовое обслуживание», «Службы безопасности», «Естественные науки», «Техника и технологии», «Архитектура и строительство» | от 5 до 5,9 |

Размер учебной стипендии обучающимся определяется путем умножения размера минимальной учебной стипендии на соответствующий повышающий коэффициент, приведенный в таблице3.

**Средний балл успеваемости для назначения и повышающие коэффициенты для определения размера учебных стипендий обучающимсяво втором и последующих семестрах (полугодиях)**

Таблица4

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Категории обучающихся | Средний балл успеваемости для назначения повышающего коэффициента | Повышающий коэффициент |
| 1. | Студенты и учащиеся учреждений среднего специального образования, осваивающие содержание образовательных программ: |  |  |
| 1.1. | по специальностям профилей образования: |  |  |
| «Искусство и дизайн», «Гуманитарные науки», «Коммуникации. Право. Экономика. Управление. Экономика и организация производства», «Социальная защита», «Физическая культура. Туризм и гостеприимство» | От 7,0 по 7,9 | 1,1 |
| От 8,0 по 8,9 | 1,3 |
| От 9,0 по 10,0 | 1,5 |
| 1.2. | по специальностям профилей образования: |  |  |
|  | «Педагогика», «Педагогика. Профессиональное образование» | От 7,0 по 7,9 | 1,2 |
| От 8,0 по 8,9 | 1,4 |
| От 9,0 по 10,0 | 1,6 |
| 1.3. | по специальностям профилей образования: |  |  |
|  | «Сельское и лесное хозяйство. Садово-парковое строительство», «Экологические науки», «Здравоохранение», «Общественное питание. Бытовое обслуживание», «Службы безопасности», «Естественные науки», «Техника и технологии», «Архитектура и строительство» | От 6,0 по 7,9 | 1,2 |
| От 8,0 по 8,9 | 1,4 |
| От 9,0 по 10,0 | 1,6 |
| 2. | Учащиеся учреждений профессионально-технического образования | От 5,0 по 5,9 | 1,2 |
| От 6,0 по 6,9 | 1,3 |
| От 7,0 по 7,9 | 1,4 |
| От 8,0 по 8,9 | 1,5 |
| От 9,0 по 10,0 | 1,6 |

Средний балл успеваемости обучающихся определяется как среднеарифметическая величина из отметок, полученных по результатам текущей (итоговой) аттестации за полугодие (семестр) с округлением до десятых.

Отметки, полученные по результатам текущей (итоговой) аттестации после окончания полугодия (семестра) учитываются при назначении стипендии по результатам следующего полугодия (семестра).

Отметки, полученные по результатам текущей аттестации при освоении содержания образовательных программ по второй (последующей) специальности, а также по факультативным занятиям, при определении среднего балла при назначении стипендии не учитываются.

Назначение всех видов стипендий производится на основании приказа руководителя учреждения образования с даты начала первого полугодия (первого семестра).

Учебные стипендий на второе и последующие полугодия (семестры) успевающим обучающимся назначаются в течение 7 рабочих дней со дня окончания экзаменационной сессии (полугодия) на основании приказа руководителя учреждения образования с первого числа месяца, следующего за месяцем окончания экзаменационной сессии (полугодия).

Успевающим обучающимся стипендии выплачиваются ежемесячно не позднее 30-го числа текущего месяца.

За период летних каникул стипендии выплачиваются суммарно за весь период, как правило, до их начала.

Успевающим обучающимся, получавшим стипендии, при прекращении образовательных отношений, при уходе в отпуск (выходе из него) стипендии за неполный месяц обучения выплачиваются в размере, исчисленном пропорционально количеству дней обучения, приходящихся на этот месяц в соответствии с учебным планом (индивидуальным планом работы магистранта, аспиранта, докторанта).

Обучающиеся, находящимся в академическом отпуске по медицинским показаниям, за исключением находящихся в академическом отпуске по беременности сроком с 24 недель и патологически протекающей беременности любого срока, стипендия выплачивается в размере 50 процентов стипендии, назначенной им до ухода в указанный отпуск.

При выплате пособия по беременности и родам стипендия не выплачивается. Успевающим обучающимся, находящимся в отпуске по уходу за ребенком до достижения им возраста трех лет и успешно осваивающим содержание образовательных программ, выплата стипендии сохраняется.

1. **Стипендии магистрантам, аспирантам, клиническим ординаторам, докторантам**

Право на получение стипендии из числа магистрантов имеют лица, зачисленные в учреждения высшего образования независимо от их формы собственности и подчиненности, реализующие образовательную программу высшего образования II ступени в очной форме получения образования.

Магистрантам назначаются следующие виды стипендий в размерах, кратных тарифной ставке первого разряда:

1. Обучающимся по специальностям профилей образования «Педагогика», «Педагогика. Профессиональное образование», «Искусство и дизайн», «Гуманитарные науки», «Коммуникации. Право. Экономика. Управление. Экономика и организация производства», «Социальная защита», «Физическая культура. Туризм и гостеприимство»,- 2,84;
2. Обучающимся по другим специальностям профилей образования, не включенным в п.1 –2,99;
3. Социальные стипендии, не получающим учебных стипендий- 1,49;
4. Cтипендии Президента Республики Беларусь за отличную успеваемость на протяжении всей учебы, особые успехи в научно-исследовательской и творческой деятельности, примерное поведение – 3;
5. Специальные стипендии на весь период получения образования лицам - инвалидам боевых действий на территории других государств, ветеранам боевых действий на территории других государств - 2,99;
6. Именные стипендии за достижение высоких результатов в учебе, высокие показатели в научно-исследовательской деятельности и общественной работе - 4,34.

**Повышаются размеры стипендий магистрантам** в зависимости от высшего учебного заведения, в котором обучается магистрант (перечень учреждений образования приведен в п. 1.).

По результатам учебной деятельности повышение стипендий магистрантам не предусмотрено.

Назначение стипендий аспирантам, докторантам осуществляется в течение 7 календарных дней после окончания текущей аттестации на основании приказа руководителя учреждения образования.

Аспирантам, защитившим диссертацию на соискание ученой степени кандидата наук в календарном году, на который им назначена стипендия Президента Республики Беларусь аспирантам, в месяце отчисления из аспирантуры, но не позднее 31 октября, в связи с защитой диссертации стипендия повышается в 3 раза.

**3.Учет расчетов со стипендиатами**

Стипендии начисляются ежемесячно и выплачиваются в определенные регулярные сроки, но не реже одного раза в месяц за исключением летних месяцев, когда стипендии выплачиваются суммарно за весь период каникул.

Согласно Налоговому кодексу стипендии учащихся, студентов и слушателей учебных заведений, а также стипендии, выплачиваемые в период профессионального обучения из Государственного фонда содействия занятости, не облагаются и подоходным налогом. Начиная с 01.01.2012 года стипендии аспирантам и докторантам также освобождены от удержания подоходного налога с физических лиц.

Для расчетов со стипендиатами предназначен активно-пассивный субсчет 181 «Расчеты со стипендиатами». По дебету данного субсчета отображаются суммы выданных, не полученных в срок стипендий, а так удержания из них, по кредиту - суммы начисленных стипендий, надбавок к ним, материальной помощи, пособий за счет средств социального страхования.

В соответствии с приказом и данными об успеваемости обучающихся бухгалтерия ежемесячно составляет платежные ведомости на выплату стипендий. Данные ведомости открываются на каждую группу учащихся в одном экземпляре. В ведомости указываются: фамилия, имя, отчество учащегося, сумма стипендии.

В мемориальном ордере 5отражаются следующие бухгалтерские записи на суммы начисленных стипендий и удержаний со стипендий:

1. На сумму начисленной стипендии, надбавок к стипендиям, материальной помощи, за счет бюджетных средств, индексации, предусмотренной законодательством:

Д-т субсч. 200 «Расходы по бюджету»

К-т субсч. 181 «Расчеты со стипендиатами»

1. На сумму начисленной стипендии Президента Республики Беларусь:

Д-т субсч. 176 «Расчеты по целевым суммам на выполнение поручений»

К-т субсч. 181 «Расчеты со стипендиатами»

1. На сумму начисленной премии, материальной помощи стипендиатамза счет внебюджетных средств:

Д-т субсч. 240 «Фонд материального поощрения», 246 «Фонд производственного и социального развития»

К-т субсч. 181 «Расчеты со стипендиатами»

1. На сумму начисленных пособий за счет средств социального страхования:

Д-т субсч. 171 «Расчеты по социальному страхованию»

К-т субсч. 181 «Расчеты со стипендиатами»

1. При индексации стипендии составляется запись:

Д-т субсч. 200 «Расходы по бюджету» - на сумму индексации размера стипендии;

К-т субсч. 181 «Расчеты со стипендиатами» - на общую сумму индексации.

1. На сумму удержаний со стипендий за проживание в общежитии:

Д-т субсч. 181 «Расчеты со стипендиатами»

К-т субсч. 172 «Расчеты по специальным видам платежей».

1. На сумму удержаний со стипендий по исполнительным листам:

Д-т субсч. 181 «Расчеты со стипендиатами»

К-т субсч. 187 «Расчеты по исполнительным листам».

1. На сумму стипендии, материальной помощи, выплаченной из кассы, перечисленной на карт-счета стипендиатам:

Д-т субсч. 181 «Расчеты со стипендиатами»

К-т субсч. 120 «Касса»,183 «Расчеты по вкладам в банках»

1. На сумму депонированной стипендии:

Д-т субсч. 181 «Расчеты со стипендиатами»

К-т субсч. 177«Расчеты с депонентами»

1. Обучающимся студентам за плату на сумму начисленной стипендии:

Д-т субсч. 240 «Фонд материального поощрения», 246 «Фонд производственного и социального развития»

К-т субсч. 178«Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

1. На cуммувыплаченной стипендиистудентам, обчающимся за плату:

Д-т субсч. 178«Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

К-т субсч. 120 «Касса», 183 «Расчеты по вкладам в банках»

Аналитический учет расчетов по субсчету 177 «Расчеты с депонентами» ведется по каждому депоненту в книге аналитического учета депонированной заработной платы и стипендий (форма ф.441). В графе «Кредит» указываются месяц и год, в котором образовалась депонентская задолженность, номера платежных ведомостей и сумма, а в графе «Дебет» против фамилии депонента записывается номер расходного кассового ордера и выплаченная сумма. В конце месяца в книге подсчитываются итоги по графам «Кредит» и «Дебет» и выводится кредитовый остаток на начало следующего месяца.

Аналитический учет по субсчету 181 «Расчеты со стипендиатами» ведется по каждому стипендиату отдельно в карточке. В карточке помимо общих сведений о стипендиате (фамилия, имя, отчество, год рождения) ежемесячно отражаются суммы начисленной стипендии.

**Учет внебюджетных средств**

1. Виды внебюджетных средств. Задачи учета доходов и расходов внебюджетных средств
2. Учет внебюджетных денежных средств, принадлежащих организации
   1. Учет операций по текущему счету внебюджетных средств
   2. Учет операций по валютным счетам по внебюджетным средствам
3. Учет приобретения и продажи иностранной валюты при осуществлении предпринимательской деятельности
4. Учет сумм по поручениям и депозитных средств
5. **Виды внебюджетных средств**

Основными документами, которыми следует руководствоваться бюджетным организациям, осуществляющим внебюджетную деятельность, является:

* Налоговый кодекс Республики Беларусь (далее - НК);
* Бюджетный кодекс Республики Беларусь (далее - БдК);
* Инструкция о порядке планирования, учета и использования средств, получаемых бюджетными организациями, финансируемыми из бюджета, от приносящей доходы деятельности, утвержденная Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2002 г. № 152 (далее – Инструкция № 152);
* Инструкция о порядке бухгалтерского учета расходов в бюджетных организациях от 31 декабря 2009 г. № 157;
* Положение о порядке формирования внебюджетных средств, осуществления расходов, связанных с приносящей доходы деятельностью, направлениях и порядке использования средств, остающихся в распоряжении бюджетной организации, утвержденное Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 19 .07.2013 г. № 641.

Согласно Бюджетному кодекс они могут осуществлять приносящую доходы деятельность (за исключением государственных органов, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь), лишь постольку, поскольку она необходима для их уставных целей, ради которых они созданы, соответствует этим целям и отвечает предмету деятельности организаций, либо поскольку она необходима для выполнения государственно значимых задач, предусмотренных их учредительными документами, соответствует этим задачам (ст. 79 БдК). Таким образом, бюджетные организации вправе осуществлять предпринимательскую деятельность, не противоречащую их уставу, и извлечение прибыли не является основной ее целью.

Под внебюджетными средствами от приносящей доходы деятельности бюджетной организации понимаются денежные средства, в том числе в иностранной валюте, полученные от деятельности по изготовлению товаров, выполнению работ, оказанию услуг, предназначенных для реализации иным физическим и юридическим лицам, и от иной приносящей доходы деятельности (п.3 Положения № 641).

Государственные органы могут осуществлять приносящую доходы деятельность и, следовательно, иметь внебюджетные средства только в случаях, если такое право государственному органу предоставлено Президентом Республики Беларусь.

Внебюджетные средства неоднородны по принципу происхождения и использования, в связи с чем их можно условно разделить на средства, принадлежащие и не принадлежащие организации.

**К средствам, принадлежащим организациям относятся:**

1. Доходы от основной деятельности: от реализации изделий, работ, услуг при осуществлении бюджетной организацией возложенных на нее в соответствии с законодательством функций некоммерческого характера;

2. Доходы от реализации имущества, приобретенного за счет средств, получаемых от приносящей доходы деятельности,

3. Внереализационные доходы, полученные при осуществлении своей деятельности и непосредственно не связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг), не связанные с основной деятельностью.

**К средствам, не принадлежащим бюджетным организациям,** относятся суммы по поручениям и депозитные суммы.

Средства, в т.ч. в иностранной валюте, получаемые от приносящей доходы деятельности, после уплаты налогов, сборов (пошлин), иных обязательных платежей в республиканский и местные фонды и осуществления расходов остаются в распоряжении бюджетной организации.

С 1 января 2013 г. внебюджетные средства могут использоваться на:

1. обеспечение функционирования бюджетных организаций по направлениям, определяемым Правительством Республики Беларусь;
2. развитие материально-технической базы;
3. осуществление научной, научно-технической и инновационной деятельности.

Определение порядка формирования внебюджетных средств, осуществление расходов, связанных с приносящей доходы деятельностью, направления и порядок использования средств, остающихся в распоряжении бюджетной организации в соответствии с Бюджетным кодексом Республики Беларусь, отнесено к компетенции Правительства Республики Беларусь.

Бюджетные организации, имеющие внебюджетные средства, обязаны составлять сметы доходов и расходов внебюджетных средств по каждому виду деятельности по форме, утвержденной Министерством финансов Республики Беларусь.

Смета доходов и расходов внебюджетных средств - основной финансовый плановый документ, отражающий объем, целевое направление и поквартальное распределение планируемых доходов и расходов, получаемых от предпринимательской деятельности бюджетной организации, на предстоящий год.

Организации, имеющие внебюджетные средства, составляют сметы доходов и расходов внебюджетных средств по каждому виду деятельности по утвержденной Министерством финансов форме с формированием единой сметы в целом по организации. При этом по различным видам деятельности одинаковой направленности может составляться одна смета. При сдаче помещений (площадей) и имущества в аренду смета составляется отдельно. На основании смет по каждому виду внебюджетной деятельности формируется единая смета в целом по организации.

Составление сметы доходов и расходов по внебюджетным средствам и расчетов к ним (при отсутствии планового отдела или другого структурного аналогичного подразделения, занимающегося вопросами планирования расходов по смете) входит в обязанности бухгалтерии (главного бухгалтера, бухгалтера) бюджетной организации.

Сметы с указанием общей суммы доходов внебюджетных средств в двух экземплярах подписываются должностными лицами, которыми подписываются сметы расходов этих организаций за счет ассигнований по бюджету, и представляются на утверждение.

Составленные сметы утверждаются подписью руководителя (заместителя руководителя) вышестоящего органа управления по подчиненности с датой утверждения, а также оттиском печати этого органа управления на всех экземплярах сметы, за исключением высших учебных заведений, где утверждение смет и внесение в них изменений осуществляется ректором (проректором) вуза.

Один экземпляр сметы возвращается бюджетной организации, второй остается у распорядителя бюджетных средств.

На основании принятых смет доходов и расходов внебюджетных средств бюджетных организаций распорядители бюджетных средств составляют сводные сметы доходов и расходов внебюджетных средств в целом по распорядителю средств в разрезе видов деятельности, по разделам, подразделам и видам расходов в двух экземплярах, один из которых представляют соответственно Министерству финансов, местным финансовым органам одновременно с представлением сводных бюджетных смет.

Изменения в сметах доходов и расходов внебюджетных средств бюджетных организаций осуществляются руководителем бюджетной организации с обязательным согласованием с распорядителем бюджетных средств, утвердившим сметы доходов и расходов внебюджетных средств бюджетных организаций.

Бухгалтерский учет доходов, полученных от осуществления приносящей доходы деятельности, и приобретенного за их счет имущества ведется раздельно от доходов, полученных из других источников, на отдельных субсчетах Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций с составлением единого баланса по учреждению.

**К основным задачам внебюджетных средств относятся:**

1. Раздельное ведение учета доходов и расходов по средствам, полученным за счет внебюджетных источников;
2. Своевременное и точное отражение затрат на производство продукции, работ, услуг, их реализации, а также контроль за их соответствие установленным нормам с выявлением причин отклонений;
3. Своевременное достоверное и полное отражение в учете выпуска и реализации продукции, работ, услуг и выявление финансовых результатов;
4. Контроль за правильным и экономным расходованием средств в соответствии с целевым назначением по утвержденным сметам доходов и расходов внебюджетных средств, с учетом внесенных в них в установленном порядке изменений, а также за сохранностью денежных средств и материальных ценностей в местах их хранения и эксплуатации;
5. Своевременное и правильное определение результатов работыподразделений организации;
6. Своевременное проведение расчетов, возникающих в процессе исполнения сметы доходов и расходов внебюджетных средств с организациями и отдельными физическими лицами;
7. Составление и представление в установленном порядке и в предусмотренные сроки бухгалтерской, налоговой отчетности;
8. Составление для утверждения руководителем учреждения смет доходов и расходов внебюджетных средств (при отсутствии планового отдела или другого аналогичного структурного подразделения).

**2. Учет внебюджетных денежных средств, принадлежащих организации**

2.1. Учет операций по текущему счету внебюджетных средств

Порядок открытия текущего счета по внебюджетным средствам в банках республики осуществляется в соответствии с Декретом Президента Республики Беларусь от 16.01. 2009 г. N 1 «О государственной регистрации и ликвидации (прекращении деятельности) субъектов хозяйствования».

Зачисление средств на текущий счет по внебюджетным средствам за изготовленную продукцию, выполненные работы, оказанные услуги производится путем безналичных перечислений со счетов плательщиков на основании установленных расчетно-кассовых документов либо через кассу учреждения при внесении платежей (доходов) наличными деньгами, оформленными приходными кассовыми ордерами.

Инструкцией об организации наличного денежного обращения в Республике Беларусь, утвержденной Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 30 марта 2011 г. № 112, предусмотрено осуществлять прием денег от физических лиц по платежам за товары, работы, услуги, в оплату за обучение, лечение для зачисления на текущие (расчетные) счета юридических лиц. Платежи могут производиться как на основании соответствующего договора между банком и получателем денежных средств, так и при отсутствии договора в соответствии с законодательством.

Расчеты наличными деньгами между юридическими лицами в Беларуси должны проводиться:

• за счет наличных денег, полученных с текущих (расчетных) банковских счетов, карт-счетов;

• выручки;

• личных денежных средств физических лиц, используемых на основании договоров, заключенных с нанимателем, в интересах юридических лиц, их обособленных подразделений, с которыми указанные физические лица состоят в трудовых отношениях.

Для учета денежных средств по внебюджетным средствам применяется субсчет 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам» и 118 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам».

По дебету этих субсчетов отражаются поступившие доходы от оказания услуг, выполненных работ, проценты банка за пользование денежными средствами, зачисляемые кредиты (займы), возврат кредиторской задолженности от поставщиков, авансовые платежи от суммы доходов будущих периодов.

По кредиту отражаются списываемые со счета суммы денежных средств в оплату счетов поставщиков товарно-материальных ценностей (оказанных услуг), перечисление платежей в бюджет соответствующего уровня, погашение задолженности по расчетам с кредиторами, перевод денежных средств ОАО «АСБ Беларусбанк» для зачисления заработной платы на карт-счета персоналу организации.

Движение денежных средств на субсчетах 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам» (поступило, выбыло) 118 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам» отражаются в мемориальном ордере 3 (накопительная ведомость по движению денежных средств на счетах по внебюджетным средствам формы 381). Операции по названным субсчетамотражаются на основании выписок банка.

Корреспонденция субсчетов по основным хозяйственным операциям, связанным с движением денежных средств на счетах в банке, определена Методическими указаниями о порядке учета денежных средств организациями, финансируемыми из бюджета, утвержденными приказом Минфина РБ от 17.12.1999 г. № 364.

Данные аналитического учета по субсчетам 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам», 118 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам» используются для заполнения квартальных и годового отчетов об исполнении сметы доходов и расходов внебюджетных средств (форма 4).

**2.2. Учет операций по валютным счетам по внебюджетным средствам**

Текущий счет в иностранных валютах по предпринимательской деятельности открывается бюджетной организации, осуществляющей внешнеэкономическую деятельность. Для ее осуществления организации должны открыть валютный счет в одном из банков. На каждый вид валюты открывается отдельный валютный счет.

Иностранная валюта от покупателей продукции, работ, услуг поступает на транзитный валютный счет, который открывает сам банк при первом поступлении иностранной валюты без предоставления каких-либо документов. Банк не позднее следующего дня представляет выписку по транзитному счету.

После обязательной продажи части валюты (в случаях, когда это предусмотрено законодательством) оставшаяся иностранная валюта с транзитного валютного счета перечисляется на текущий счет в иностранных валютах по внебюджетным средствам.

При открытии текущего счета в иностранных валютах на каждый вид иностранной валюты открывается отдельный лицевой счет.

Специальный счет в иностранной валюте открывается для хранения иностранной валюты, приобретенной на внутреннем валютном рынке, до момента ее использования на следующие цели: на заграничные командировки, для расчетов по импортным контрактам и др. Организация вправе открыть (иметь) только один специальный счет в валюте в одном из банков. Например, он может иметь один счет в долларах США, один счет в евро, один – в российских рублях и т.д., но только в том банке, где открыт текущий счет данного клиента в иностранных валютах, при отсутствии текущего счетав иностранной валюте– в том банке, где открыт текущий счет в белорусских рублях. Несколько специальных счетов в иностранной валюте организация вправе открыть (иметь) при наличии разрешения Национального банка.

Банк при открытии специального счета должен проинформировать клиента о необходимости наличия только одного специального(ых) счета(ов) в одном из банков и получить сведения от клиентов об отсутствии специальных счетов в других банка.

Для работы с наличной иностранной валютой образуют валютные кассы организаций. Наличная иностранная валюта может приниматься (часть первая п.4 Инструкции о порядке проведения валютных операций с использованием наличной иностранной валюты и наличных белорусских рублей, утвержденной постановлением Правления Нацбанка РБ от 17.01.2007 № 1 (далее - Инструкция № 1)):

• в кассу организации;

• в кассу банка, в котором открыт счет организации, или в кассу иного банка для зачисления на счет организации.

При приеме наличной иностранной валюты по экспортным операциям документом, служащим основанием для приема валюты в кассу является договор.

Наличная иностранная валюта, принятая в кассу организации, подлежит обязательной сдаче в кассу банка. Банк принимает в кассу наличную иностранную валюту для зачисления (перечисления) на счет организации, открытый в банке, при представлении документов, служащих основанием для приема в кассу банка наличной иностранной валюты и заявления на взнос наличной иностранной валюты. Выручку в иностранной валюте банк зачисляет на специальный транзитный валютный счет организации.

Учет операции по движению денежных средств в иностранной валюте ведется на субсчете118 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам»в валюте по курсу Национального банка на дату совершения операций. Переоценка денежных средств в иностранной валюте осуществляется на дату совершения операций в иностранной валюте и на отчетную дату.

Поступление денежных средств на текущий счет по внебюджетным средствами текущий валютный счет по внебюджетным средствам в банке оформляются следующими бухгалтерскими записями:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Дебет | Кредит |
| При сдаче денег из кассы на счет в банке | 111  «Текущий счет по внебюджетным средствам»,  118  «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам» | 120  «Касса»,  121  «Валютные средства в кассе» |
| При возврате на текущий счет в банке неиспользованного аккредитива | 111, 118 | 130  «Аккредитивы» |
| При возврате на текущий счет в банке неиспользованного остатка средств со счета специального режима | 111 | 131  «Чековые книжки» |
| При возврате на текущий счет в банке переплат по страховым взносам в Фонд социальной защиты населения (далее - ФСЗН), Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах» | 111 | 171  «Расчеты по социальному страхованию» |
| При возврате из бюджета переплат налогов | 111 | 173  «Расчеты с бюджетом» |
| При возврате переплат поставщиками материальных ценностей и услуг | 111, 118 | 178  «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»,  179  «Расчеты в порядке плановых платежей» |
| На суммы поступившей выручки от реализации произведенной продукции, выполненных работ, услуг (вариант учета реализации «по оплате») | 111, 118 | 237  «Прочие источники» или 280  «Реализация продукции (работ, услуг)» |
| На суммы, поступившие от покупателей за отгруженную продукцию (выполненные работы, услуги) (вариант учета реализации «по отгрузке») | 111, 118 | 154  «Расчеты с покупателями и заказчиками» |
| На сумму предоплаты, поступившей от покупателей продукции (работ, услуг) | 111, 118 | 155  «Расчеты с заказчиками по авансам» |
| На сумму поступивших на счет в банке внереализационных доходов | 111, 118 | 410  «Прибыли и убытки» |

**Отражение в бухгалтерском учете операций по списанию денежных средств с текущего счета по внебюджетным средствам и текущего валютного счета по внебюджетным средствам в банке оформляются следующими бухгалтерскими записями:**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Дебет | Кредит |
| При отнесении сумм, списанных со счета в банке, на расходы (затраты) в соответствии со сметой доходов и расходов внебюджетных средств по отдельным видам деятельности | 211  «Расходы по внебюджетным средствам» | 111, 118 |
| При получении денег в кассу организации | 120, 121 | 111, 118 |
| На сумму выставленного аккредитива | 130 | 111, 118 |
| На сумму, зачисленную на счет специального режима при приобретении чековой книжки и ее пополнении | 131 | 111 |
| При перечислении взносов в ФСЗН и Белгосстрах | 171 | 111 |
| При перечислении налогов в бюджет | 173 | 111 |
| На суммы, перечисленные поставщикам (подрядчикам) за поставленные материальные ценности, выполненные работы, оказанные услуги, а также на суммы, перечисленные им в качестве предоплаты в соответствии с заключенными договорами | 178 | 111, 118 |
| На сумму планового платежа поставщику (подрядчику), с которым ведутся расчеты в порядке плановых платежей | 179 | 111 |
| При перечислении сумм, удержанных из заработной платы работников, торговым организациям, в которых работники приобрели товары в кредит | 182  «Расчеты за товары, проданные в кредит» | 111 |
| При перечислении сумм, удержанных из заработной платы работников, на счета (карт-счета) работников в учреждениях банков | 183  «Расчеты по вкладам в банках» | 111 |
| При перечислении сумм, удержанных из заработной платы работников по договорам добровольного страхования, страховой организации | 184  «Расчеты по договорам добровольного страхования» | 111 |
| При перечислении сумм, удержанных из заработной платы работников членских профсоюзных взносов, на счета первичных профсоюзных организаций и вышестоящих профсоюзных органов на условиях, определяемых коллективными договорами (соглашениями) | 185  «Расчеты по профсоюзным взносам» | 111 |
| При перечислении сумм удержанных из заработной платы работников взносов по обязательствам индивидуальных заемщиков учреждению банка, в котором работники организации взяли ссуду | 186  «Расчеты с персоналом по ссудам банков» | 111 |
| При перечислении по назначению сумм, удержанных из заработной платы работников по исполнительным листам и другим документам | 187  «Расчеты по исполни-тельным листам»,  188  «Расчеты по прочим удержаниям» | 111 |

Аналитический учет исполненных по банку расходов с текущего счета по внебюджетным средствам (кассовых расходов) ведется по каждому виду деятельности в разрезе позиций ведомственной, функциональной и программной классификаций расходов бюджета, предусмотренных сметой доходов и расходов внебюджетных средств многографных карточках формы 283. При этом отдельно учитываются доходы по видам деятельности и отдельно отражаются расходы по видам деятельности. Расходы отражаются по статьям, подстатьям и элементам бюджетной классификации расходов бюджетов Республики Беларусь.

В централизованных бухгалтериях, кроме этого, выделяются расходы по каждой обслуживаемой организации.

1. **Учет приобретения и продажи иностранной валюты при осуществлении предпринимательской деятельности**

Бюджетные организации приобретают валюту на биржевом и внебиржевом рынках.

Приобретение иностранной валюты **на биржевом рынке** осуществляется через исполняющий банк, в котором бюджетной организации открыт специальный счет для хранения купленной иностранной валюты или иной счет с которого осуществляются операции по банковскому переводу с покупкой, продажей конверсией.

Специальный счет открывается в том банке, где открыт текущий (расчетный) счет организации в иностранной валюте, при отсутствии текущего (расчетного) счета в иностранной валюте – в банке, где открыт текущий (расчетный) счет в белорусских рублях. Специальный счет имеет особый режим и служит только для зачисления на него купленной на внутреннем валютном рынке иностранной валюты для дальнейшего ее использования субъектом валютных операций - резидентом на установленные законодательством цели (командировки, расчеты по импортным контрактам).

Организация вправе открыть (иметь) только один специальный счет в иностранной валюте в одном из банков, где открыт текущий счет клиента в иностранной валюте. При отсутствии текущего счета в иностранной валюте – в том банке, где открыт текущий счет в белорусских рублях. Несколько специальных счетов в иностранной валюте организация вправе открывать только по разрешению Национального банка Республики Беларусь.

При совершении валютно-обменных операций на биржевом валютном рынке банк вправе взимать комиссионное вознаграждение в белорусских рублях и (или) в иностранной валюте с бюджетных организаций, если они осуществляют валютно-обменные операции с использованием внебюджетных средств. Комиссионное вознаграждение взимается путем списания (перечисления) комиссионного вознаграждения со счетов организации, либо путем уменьшения суммы денежных средств, причитающихся организациям.

Размер комиссионного вознаграждения банк определяет самостоятельно, дифференцировано в процентном объеме в зависимости от объема сделки, с учетом того, каким образом производится покупка валюты с зачислением на специальный счет или путем перевода с покупкой.

Операции **на внебиржевом валютном рынке** также совершаются между банком и организацией. В качестве банка-продавца может выступать исполняющий банк, а также банк-продавец (не являющийся исполняющим банком). На внебиржевом валютном рынке курс, как правило, устанавливается участниками валютно-обменной операции. Национальный банк вправе устанавливать предельные значения курсов, по которым осуществляется продажа, конверсия иностранной валюты на внутреннем валютном рынке.

При совершении валютно-обменных операций на внебиржевом валютном рынке банк не вправе взимать комиссионное вознаграждение за исключением случаев, предусмотренных законодательством.

Покупка иностранной валюты у исполняющего банка совершается с зачислением приобретенной иностранной валюты на специальный счет либо с осуществлением перевода с покупкой (т.е. без зачисления ее на специальный валютный счет), у банка-продавца покупка иностранной валюты совершается только с зачислением приобретенной иностранной валюты на специальный счет в исполняющем банке.

При этом банк не может купить у организации (продать организации) несколько разных иностранных валют, эквивалент которых в сумме составляет не более 20 лот.

При покупке иностранной валюты на биржевом рынке бюджетная организация представляет в исполняющий банк заявку на покупку иностранной валюты в двух экземплярах. При оформлении заявки в ней необходимо указать максимальный курс покупки иностранной валюты, по которому заявка может быть исполнена.

При покупки у банка-продавца **на внебиржевом рынке** заявка составляется в трех экземплярах.

Заявка на покупку имеет произвольную форму,

Одновременно с заявками предоставляются также копии документов, подтверждающих основание для покупки иностранной валюты (кроме копий актов законодательства Республики Беларусь, являющихся основанием для покупки иностранной валюты)

Зачисленная на специальный счет иностранная валюта должна использоваться белорусской организацией в течение семи рабочих дней начиная со дня, следующего за днем ее зачисления на специальный счет

".

**Учет продажи иностранной валюты**

Обязательная продажа иностранной валюты регулируется:

1. Указом Президента Республики Беларусь от 17.07.2006 N 452 «Об обязательной продаже иностранной валюты».
2. Инструкцией о порядке осуществления обязательной продажи иностранной валюты на внутреннем валютном рынке, утвержденной постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 13.09.2006 № 129 (далее - постановление № 129);
3. Письмом Национального банка Республики Беларусь от 30.04.2008 № 31-14/753 «О применении норм Инструкции о порядке осуществления обязательной продажи иностранной валюты на внутреннем валютном рынке».

Обязательная продажа иностранной валюты производится бюджетными организациями, осуществляющими предпринимательскую деятельность, по результатам которой в качестве выручки поступает иностранная валюта на их счета в банках и небанковских кредитно-финансовых организациях Республики Беларусь и за пределами Республики Беларусь последующим сделкам:

с юридическими и физическими лицами (нерезидентами), передающими на возмездной основе товары, охраняемую информацию, исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности, имущество в аренду, выполняющие работы, оказывающие услуги;

с банками Республики Беларусь и за ее пределами на финансирование под уступку денежного требования (факторинг) по денежным обязательствам по сделкам указанным выше, или учет (покупку) ценных бумаг, вытекающим из сделок, названных выше;

с физическими лицами при реализации за иностранную валюту товаров (работ, услуг) юридическими лицами на территории Республики Беларусь и за ее пределами;

Все остальные поступления на счет, кроме вышеперечисленных, не подлежат обязательной продаже.

Обязательной продаже подлежат только те виды валют, которые включены в перечень, утвержденный Постановлением Национального банка Республики Беларусь 13.09.2006 № 129.В настоящее перечень иностранных валют, подлежащих обязательной составляет 22 позиции.

Если банк может точно определить, что поступающая на счет юридического лица иностранная валюта не является выручкой в иностранной валюте, то такая иностранная валюта может быть зачислена банком на текущий валютный счет юридического лица, минуя его транзитный счет, если это предусмотрено заключенным между ними договором. Во всех остальных случаях поступающие средства в иностранной валюте зачисляются банком на транзитный счет открываемый банком самостоятельно при первом поступлении иностранной валюты без предоставления каких-либо документов.

После поступления иностранной валюты на транзитный счет банк не позднее следующего рабочего дня представляет юридическому лицу выписку по транзитному счету.

В настоящее время обязательной продаже на внутреннем валютном рынке Республики Беларусь подлежит 30 % иностранной валюты от суммы выручки в иностранной валюте (п.3 Инструкции № 129).

Обязательная продажа осуществляется через банки на торгах открытого акционерного общества «Белорусская валютно-фондовая биржа» с предоставлением реестра распределения, который включает расчет суммы, подлежащей продаже, по фактическим поступлениям и расчет суммы, подлежащей продаже, по поступлениям, ранее освобожденным от осуществления обязательной продажи, либо при неосуществленной обязательной продаже. Реестр составляется в 2 экземплярах, один из которых хранится в банке, второй - в организации. Реестр должен составляться к каждому счету организации, на который зачисляется выручка в иностранной валюте.

По получению от юридического лица реестра распределения и соответствующих платежных поручений банк аккумулирует на счете по учету средств в расчетах по операциям с иностранной валютой иностранную валюту, необходимую для продажи на бирже, и осуществляет ее продажу Продажа банком иностранной валюты на бирже должна быть произведена не позднее 2-го рабочего дня после дня представления юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем реестра распределения и соответствующего платежного поручения.

Белорусские рубли, полученные от осуществления обязательной продажи, зачисляются на текущий счет организации, осуществившей обязательную продажу, не позднее следующего рабочего дня после дня проведения торгов (п.18 Инструкции № 129).

Размер комиссионного вознаграждения, взимаемого банком за осуществление обязательной продажи, не должен превышать 0,2 % от суммы сделки, включая биржевой сбор, который может взиматься:

- путем уменьшения суммы белорусских рублей, зачисляемой на текущий счет организации от обязательной продажи иностранной валюты;

- путем списания со счета организации белорусских рублей, а также иностранной валюты (с согласия организации).

Для перечисления иностранной валюты, не являющейся выручкой в иностранной валюте, юридическое лицо представляет в банк платежное поручение на перечисление иностранной валюты с транзитного счета на счет, к которому открыт транзитный счет,

В бухгалтерском учете операции по продаже иностранной валюты (включая обязательную продажу и конверсию) отражаются с использованием субсчета 281 «Реализация других материальных ценностей» По кредиту субсч. 281 «Реализация других материальных ценностей» отражается стоимость проданной иностранной валюты по биржевому курсу, по дебету - стоимость проданной иностранной валюты по курсу Национального банка и расходы, понесенные организацией по ее продаже(комиссионное вознаграждение банку). Субсчет 281 «Реализация других материальных ценностей» подлежит ежемесячному закрытию субсчетом 410 «Прибыли и убытки» с формированием финансового результата (прибыль или убыток) от продажи иностранной валюты.

Бухгалтерские записи по отражению рублевой выручки от обязательной продажи иностранной валюты, комиссионного сбора банка и биржевого сбора, курсовых разниц при переоценке дебиторской задолженности банка, финансового результата от обязательной реализации иностранной валюты (прибыли или убытка) при осуществлении валютно-обменных операций по продаже иностранной валюты будут следующими:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции | Курса доллара, установленный Национальным банком (руб.) | Дебет | Кредит | Сумма  (руб.) |
| Зачислена выручка на транзитный счет 13.01.т.г. в сумме 5 000 дол США | 8015 | 118-2 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам» (специальный транзитный валютный счет) | 280  «Реализация продукции (работ, услуг)» | 40 075 000 (5 000 дол.США) |
| Отражена переоценка валюты, образовавшая в связи с изменение курса Национального банка 5000 дол. США х (8020 руб. -8015 руб.) | 8020 | 118-2«Текущий валютный счет по внебюджетным средствам» (специальный транзитный валютный счет) | 410 «Прибыли и убытки» | 25 000 |
| Иностранная валюта, подлежащая обязательной продаже, в размере 1500 дол. США (в размере 30 %), перечисляется,согласно реестру,со специального транзитного валютного счета банку | 8020 | 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» | 118-2 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам» (специальный транзитный валютный счет) | 12 030 000 (1500 дол.США) |
| Зачислен остаток иностранной валюты, оставшейся на специальном транзитном валютном счете в банке после обязательной продажи, перечисляется на текущий валютный счет в размере 70 %.  Аналогичная запись составляется также при неосуществлении обязательной продажи иностранной валюты (при перечислении иностранной валюты со специального транзитного валютного счета на текущий счет организации для использования ее на соответствующую цель) | 8020 | 118-1 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам» (текущий валютный счет) | 118-2«Текущий валютный счет по внебюджетным средствам» (специальный транзитный валютный счет) | 28 070 000 (3 500 дол. США) |
| Поступление выручки от обязательной продажи иностранной валютыпо биржевому курсу (8030 руб.) за минусом удержанного комиссионного вознаграждения |  | 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам» | 281 «Реализация других материальных ценностей» | 12 043 750 (12 045 000 -1250) (1500 дол.США х 8030) |
| и одновременно  на сумму рублевого эквивалента иностранной валюты по курсу Нацбанка РБ | 8028 | 281«Реализация других материальных ценностей» | 178«Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» | 12 042 000 (1500 х 8028) |
| Начислено комиссионное вознаграждение банка | х | 178«Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» | 281«Реализация других материальных ценностей» | 1250 |
| Списано комиссионное вознаграждение банка | х | 281«Реализация других материальных ценностей» | 178«Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» | 1250 |
| Дооценена дебиторская задолженность банка 1500 х (8028 - 8020) | 8028 | 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» | 410 «Прибыли и убытки») | 12 000 |
| Результат от реализации (прибыль) | х | 281 «Реализация других материальных ценностей» | 410 «Прибыли и убытки» | 1750 |
| В случае выявления результата от реализации (убытка) – составляется обратная запись | х | 410«Прибыли и убытки» | 281«Реализация других материальных ценностей» | - |

1. **Учет сумм по поручениям и депозитных сумм**

Бюджетные организации получают от предприятий, организаций и физических лиц средства для выполнения определенных поручений в частности:

– для проведения расчетов с молодыми специалистами, выезжающими к месту работы, окончившими учебные заведения; на выплату студентам стипендий за счет промышленных организаций, направивших их в эти учебные заведения, материальной помощи и доплат к государственным стипендиям за счет средств заказчиков;

– для приобретения методической литературы и учебных пособий для студентов заочной формы обучения;

– на приобретение путевок;

– на выплату студентам (курсантам) высших учебных заведений стипендии Президента Республики Беларусь;

– прочие средства, которые учреждения получают от предприятий, организаций и частных лиц для выполнения отдельных поручений.

Суммы по поручению не планируются, поскольку они не носят постоянного характера. Хранятся на отдельном текущем внебюджетном счете. Названные денежные средства расходуются учреждениями строго по назначению, указанному в соответствующем договоре. При зачислении этих средств на счета организации предоставитель в платежном поручении может определять цель, на которую они выделяются. Бюджетные учреждения, получившие суммы по поручениям от других бюджетных учреждений и не использовавшие их по назначению текущем году, обязаны не позднее 31 декабря возвратить полученные суммы учреждениям, перечислившим эти суммы. По требованию предоставителя получатель средств подает отчет об использовании полученных по поручениям сумм.

Для учета движения сумм по поручениям используются пассивный субсчет 176 «Расчеты по целевым суммам на выполнение поручений». Запись по кредиту означает возникновение задолженности перед предприятиями (организациями), от которых получены средства на расходы по выполнению данных ими поручений, по дебету – расходование и возврат неиспользованных сумм по поручениям, т.е. погашение задолженности перед предоставителями средств.

Аналитический учет по субсчету 176 ведется по каждому учреждению, от которого были получены средства в книге текущих счетов и расчетов ф.292 или карточках 292-а.

На суммы, поступившие на текущий счет, составляется бухгалтерская запись:

Д-т субсч. 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам»

К-т субсч. 176 «Расчеты по целевым суммам на выполнение поручений» или субсчет 120 «Касса».

При расходовании средств и возврате неиспользованных остатков делается бухгалтерская запись:

Д-т субсч. 176 «Расчеты по целевым суммам на выполнение поручений»

К-т субсч. 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам» или 120 «Касса».

**Депозитными суммами** являются средства, поступившие во временное распоряжение бюджетных учреждений и подлежащие при наступлении определенных условий возврату вносителю или передачи по назначению (деньги и документы больных, суммы, находящиеся во временном распоряжении судебных органов и подлежащих возврату). Депозитные суммы хранятся на отдельных текущих счетах организаций в учреждениях уполномоченных банков.

Порядок открытия текущих счетов по депозитными суммами аналогичный описанному механизму открытия текущих внебюджетных счетов. Средства со счетов по депозитным суммам выдаются учреждениям по именным чекам или перечисляются платежными поручениями на имя тех лиц или организаций, которые их получают. Ответственность за правильность перечисления и выдачу депозитных сумм возлагается на руководителя учреждения.

Для учета движения денежных средств на текущих счетах по депозитам имеется активный субсчет 112 «Текущий счет по депозитам» и пассивный субсчет 174 «Расчеты по депозитным суммам». Аналитический учет ведется в разрезе получателей в книге ф. 292 или карточках ф.292-а.

В дебет субсчета 112 «Текущий счет по депозитам» записываются суммы, которые поступили во временное распоряжение учреждения, средства, в кредит — суммы, выданные или перечисленные с текущего счета по назначению, возвращенные неиспользованные средства, а также перечисленные в бюджет штрафы. Записи по субсчету 112 «Текущий счет по депозитам» производятся на основании выписок банка.

По кредиту субсчета субсчет 174 Расчеты по депозитным суммам» отражается кредиторская задолженность перед лицом, внесшим депозитные суммы, по дебету – их возврат.

Депозитные суммы могут сначала поступать в кассу организации.

**2. Учет операций подсобных хозяйств и при выполнении НИОКТР**

1. Задачи учета операций подсобных хозяйств

2. Затраты на производство и их классификация по видам подсобных хозяйств

3. Характеристика счетов по учету затрат на производство. Общая схема учета производственных затрат

4. Варианты определения выручки от реализации продукции

5. Учет затрат на выполнение НИОКТР по договорам и реализации этих работ заказчикам

1. **Задачи учета операций подсобных хозяйств**
2. Бухгалтерский учет в подсобном хозяйстве является составной частью учета учреждения, при котором создано хозяйство, и ведется в соответствии с приведенными нормативными документами:
3. - Постановлением Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 31 августа 2009 г. № 65 «Об утверждении методических рекомендаций по учету затрат и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции (работ, услуг)».
4. - Приказом Министерства обороны Республики Беларусь от 4 января 2007 г. № 2 «Об утверждении инструкции о порядке ведения подсобного хозяйства воинской части вооруженных сил Республики Беларусь и транспортных войск Республики Беларусь».
5. - Методическими указаниями о порядке учета материальных запасов учреждениями и организациями, состоящими на бюджете, утвержденными приказом Минфина РБ от 11.12.1997 № 59 (далее - указания № 59);
6. Приказ Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь 1 июля 2011 г. № 268 «Об установлении примерных форм учетных документов для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции и продукции рыбоводства, и инструкции о порядке применения и заполнения примерных форм учетных документов для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции и продукции рыбоводства».

Основными задачами учета операций подсобных хозяйств являются:

1. Документальное оформление всех доходов и расходов подсобных хозяйств, своевременное и полное отражение их учете.
2. Контроль за рациональным и целевым использованием средств, находящихся в распоряжении подсобных хозяйств, в соответствии со сметами доходов и расходов внебюджетных средств.
3. Определение фактического объема реализации продукции (работ, услуг);
4. Определение финансового результата от реализации продукции (работ, услуг) по направлениям деятельности и в целом по организации;
5. Соблюдение действующей системы налогообложения;
6. Правильность отражения в учете распределения превышения доходов над расходами и контроль целевого их использования;
7. Выявление и использование внутрихозяйственных резервов улучшения финансово-хозяйственной деятельности подсобных хозяйств.
8. Составление и представление установленной отчетности.
9. **Затраты на производство и их классификация**

Группировка расходов по элементам затрат является последним уровнем детализации расходов, согласно Бюджетной классификацией расходов Республики Беларусь. Она отражает, что израсходовано и на какую сумму в целом по организации, независимо от того, относятся ли эти расходы к произведенной продукции или к работам и услугам непромышленного характера. Эту информацию получают на основе кредитовых оборотов тех субсчетов, которые учитывают тот или иной вид средств. Данные о затратах по экономическим элементам необходимы для составления сметы доходов и расходов внебюджетных средств и отчетности по направлениям видов внебюджетной деятельности.

Классификация затрат по статьям калькуляции необходима для исчисления себестоимости отдельных видов продукции (работ, услуг), и позволяет сформировать затраты по производству их конкретных видов.

Состав статей калькуляции может в определенной мере отличаться в зависимости от отраслевой специфики подсобных хозяйств. Наиболее типовыми статьями затрат, включаемыми в калькуляцию себестоимости, являются следующие.

Статья «Сырье и материалы». В эту статью включаются затраты на все поставляемое со стороны сырье и покупные полуфабрикаты, которые составляют основу вырабатываемой продукции, также затраты по основным материалам, обеспечивающим необходимые условия для протекания технологического процесса (например, катализаторы). Стоимость сырья и материалов формируется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость) с учетом затрат на их транспортировку к месту их потребления

Статья «Возвратные отходы» (сумма затрат по данной статье вычитается из себестоимости продукции). В отдельных производствах, вследствие их специфики, образующиеся на разных стадиях процесса производств отходы, соответствующие по своим качественным характеристикам основному виду сырья, могут быть возвращены в процесс производства. Таким образом, может быть достигнуто сокращение норм расхода сырья, благодаря чему затраты по данной статье могут сокращаться на сумму возвратных отходов. По этой причине данная статья в калькуляции себестоимости проставляется со знаком «минус».

Статья «Топливо и энергия на технологические цели». В нее включаются затраты на топливно-энергетические ресурсы независимо от источников снабжения, но используемые исключительно на технологические цели, т.е. непосредственно на производство калькулируемого вида продукции. Стоимостная оценка затрат этих ресурсов, поставляемых со стороны, производится по действующим тарифам с учетом стоимости переработки.

Статья «Заработная плата основных производственных рабочих». В эту статью включается основная заработная плата производственных рабочих, занятых непосредственно выпуском калькулируемой продукции. По данной статье отражаются затраты на оплату труда основного производственного персонала организации, включая премии рабочим и служащим за производственные результаты, стимулирующие и компенсирующие выплаты.

Статья «Отчисления на социальные нужды». В данной статье отражаются затраты, связанные с отчислениями на социальное страхование и в Белгосстрах, профессиональным пенсионным страхованием. Сумма этих затрат рассчитывается исходя из установленных нормативов этих отчислений и основной и дополнительной заработной платы основных производственных рабочих.

Статья «Услуги сторонних организаций» относятся работы по выполнению отдельных операций: обработке сырья и материалов, ремонту основных средств, транспортные услуги сторонних организаций по перевозкам грузов внутри предприятия; затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, связанные с подготовкой и освоением новых видов продукции, технологических процессов. Услуги сторонних включают в состав затрат по фактическим затратам на их выполнение, согласно актам приемки выполненных работ.

Статья «Накладные расходы» - это расходы, сопровождающие, сопутствующие основному производству. В них входят расходы на организацию, управление и обслуживание производства: заработная плата административно-управленческого персонала, отчисления на социальное страхование и другие обязательные платежи от заработной платы, расходы на содержание и эксплуатацию, текущий ремонт зданий, сооружений, оборудования, командировочные расходы , повышение их квалификации и др. Они носят комплексный характер, т.е. включают различные виды затрат. Включаются в себестоимость изготовленной продукции, выполненных работ, оказанных услуг, но не прямо, а косвенно, т.е. пропорционально выбранной базе в организации и закрепленной в учетной политике.

Статья «Потери от брака». Затраты по этой статье отражаются только в отчетных калькуляциях себестоимости продукции, и в нее включается сумма расходов по окончательно забракованной продукции, расходы по исправлению браку. Затраты на исправление брака состоят из стоимости сырья и материалов, израсходованных на эти цели. Потери от брака включаются в учете списываются ежемесячно на затраты соответствующего вида производства и включаются в стоимость той продукции, по которой обнаружен брак.

Статья «Прочие расходы» включает: затраты на гарантийный ремонт и обслуживание, затраты предприятия на опытные работы, на стандартизацию, оплата труда по сертификации продукции, оплата услуг связи, банков. Они распределяются на себестоимость всех производимых на предприятии видов продукции пропорционально сумме всех предыдущих статей

По составу (однородности) затраты подразделяются на: одноэлементные и комплексные.

Одноэлементные затраты однородны по своему экономическому содержанию, они включают только один вид затрат, их нельзя разложить на составные части. Например, заработная плата рабочих и служащих. Расходы на приобретение материалов, медикаментов.

Комплексные расходы состоят из нескольких экономических элементов, их можно разделить на составные части. Примером могут служить накладные расходы, расходы по ремонту оборудования.

В зависимости от изменения объема производимой продукции различают такие виды затрат:

* переменные;
* постоянные (условно-постоянные) расходы.

Переменные затраты изменяются пропорционально изменению объема производства. К ним относятся затраты сырья, материалов, топлива и электроэнергии на технологические нужды, заработная плата рабочих-сдельщиков, расходы на текущий уход за оборудованием и рабочими местами.

Постоянные (условно-постоянные) затраты либо не изменяются, либо изменяются незначительно в связи с изменением объема производства. К ним относятся расходы на отопление, освещение помещений и другие коммунальные услуги, заработная плата рабочих, административно-управленческого персонала, арендная плата и др.

По способу включения в себестоимость продукции расходы делятся: на прямые и косвенные.

Например, **прямые расходы** — это расходы, связанные с производством определенного вида товаров, выполнением определенного вида работ, оказанием определенного вида услуг, которые могут быть прямо включены в себестоимость определенного вида товаров, работ, услуг (в том числе оплата труда работников производственных рабочих, научных сотрудников и т.д., непосредственно осуществляющих определенный вид деятельности, приобретение и (или) потребление в процессе осуществления определенного вида деятельности материальных ресурсов (сырья, материалов, оборудования, энергоносителей), Они являются переменными, их величина изменяется прямо пропорционально объему производства.

В тех хозяйствах, где вырабатывается один вид продукции, все расходы являются прямыми.

Прямые производственные расходы относятся на счет учета затрат непосредственно.

Если стоимость материалов нельзя непосредственно отнести на конкретный вид продукции, то эти материалы учитываются как вспомогательные. Каждая организация исходя из специфики производственного процесса самостоятельно решает, какие материалы отнести к основным, а какие включить в состав вспомогательных материалов

Прямые трудовые затраты — включают в себя все расходы по оплате работников, непосредственно занятых изготовлением продукции. К ним относится заработная плата операторов машин, основных рабочих. Прямые затраты на оплату труда являются переменными, их величина изменяется прямо пропорционально объему производства.

Если предприятие производит несколько видов продукции, то некоторые расходы нельзя сразу отнести на себестоимость конкретных изделий или услуг, поэтому они являются непрямыми (косвенными). К косвенным относятся, как правило, все накладные расходы и незначительная часть основных расходов (расходов связанных с производством конкретного вида продукции, ее технологией).В их состав входят: содержание административно-управленческого персонала, специалистов, занятых в управлении производством(мастеров, технологов, контролеров), вспомогательного персонала, расходы на отопление, освещение помещений, ремонт оборудования, заработная плата других работников (мастеров, технологов, контролеров), которые не изготавливают продукцию (вспомогательные рабочие и др.) и другие виды затрат.

Распределение расходов на оплату труда на прямые и косвенные зависит от конкретной ситуации. Так, например, затраты за время простоя относятся обычно к косвенным затратам и распределяются на весь производственный процесс, а не на отдельную работу.

Статья «Косвенные расходы», - это расходы, связанные с производством нескольких видов товаров, выполнением нескольких видов работ, оказанием нескольких видов услуг, которые включаются в себестоимость определенного вида товаров, работ, услуг по определенной базе распределения. Это расходы сопровождающие, сопутствующие основному производству. К ним относятся следующие расходы:

- на организацию, управление и обслуживание производства: заработная плата административно-управленческого персонала, отчисления на социальное страхование и другие обязательные платежи;

- на содержание, эксплуатацию и текущий ремонт зданий, сооружений и оборудования;

- на командирование административно-управленческого персонала

- на коммунальные и эксплуатационные услуги;

- на содержание противопожарной и сторожевой охраны;

- расходы на оплату услуг связи, включая расходы на почтовые, телефонные, телеграфные услуги, услуги факсимильной и спутниковой связи, интернет;

- транспортные расходы по обслуживанию административно-управленческого персонала;

- на оплату консультационных, информационных услуг;

- на охрану труда;

- услуги банков;

- прочие расходы.

На практике в качестве базы распределения накладных расходов принимаются:

1. Время работы производственных рабочих (человеко-часы), которое отражает затраты прямого труда;

2. Заработная плата производственных рабочих, если она занимает больший удельный вес в общепроизводственных расходах;

3. Машино-часы, если время обработки занимает большую долю;

4. Прямые затраты, если стоимость основных материалов и основная заработная плата производственных рабочих составляют большую долю;

5. Стоимость основных материалов;

6. Источники финансирования.

1. **Характеристика счетов по учету затрат на производство. Общая схема учета производственных затрат**

Расходы являются показателями окончательного исполнения сметы доходов и расходов внебюджетных средств. Учитываются на субсчетах 210 «Расходы к распределению», 211 «Расходы по внебюджетным средствам», 080 «Затраты на производство», 082 «Затраты на научно-исследовательские работы по договорам», 084 «Затраты по заготовке и переработке материалов».

При использовании субсчета 211 «Расходы по внебюджетным средствам» на суммы произведенных расходов при осуществлении предпринимательской деятельности составляются следующие бухгалтерские записи:

1. На стоимость израсходованных материалов на цели в соответствии со сметой доходов и расходов внебюджетных средств:

Дебет субсчета 211 «Расходы по внебюджетным средствам»

Кредит субсчетов 063 «Хозяйственные материалы и канцелярские принадлежности», 064 «Топливо, горючее и смазочные материалы» и другие субсчета по учету материальных запасов.

1. При отнесении на расходы организации сумм, использованных со счета в банке:

Дебет субсчета 211 «Расходы по внебюджетным средствам»

Кредит субсчетов 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам».

1. На сумму начисленной заработной платы:

Дебет субсчета 211 «Расходы по внебюджетным средствам»

Кредит субсчета 180 «Расчеты с персоналом».

1. На сумму начисленных взносов в ФСЗН и Белгосстрах:

Дебет субсчета 211 «Расходы по внебюджетным средствам»

Кредит субсчета 171 «Расчеты по социальному страхованию».

1. На начисленные суммы земельного налога при сдаче в аренду зданий:

Дебет субсчета 211 «Расходы по внебюджетным средствам»

Кредит субсчета 173 «Расчеты с бюджетом».

1. На начисленные суммы налога на недвижимость по сданным в аренду помещениям:

Дебет субсчета 211 «Расходы по внебюджетным средствам»

Кредит субсчета 173 «Расчеты с бюджетом».

1. На стоимость работ, услуг, выполненных сторонними организациями, на суммы списанной дебиторской задолженности по истечении срока исковой давности:

Дебет субсчета 211 «Расходы по внебюджетным средствам»

Кредит субсчета 178 «Расчеты с прочими кредиторами и дебиторами».

9. Расходы по внебюджетным источникам подлежат ежемесячному списанию следующей записью:

Дебет субсчета 237 «Прочие источники»

Кредит субсчета 211 «Расходы по внебюджетным средствам».

Остаток субсчета 211 «Расходы по внебюджетным средствам» на конец года означает сумму расходов, превышающие прочие внебюджетные источники финансирования.

Сумма косвенных расходов отражается на активном собирательно-распределительном субсчете 210 "Расходы к распределению". На этом субсчете кроме расходов, которые в момент их возникновения не могут быть отнесены непосредственно на определенный вид деятельности, определенный вид изделий или продукции в случаях, когда имеется несколько источников финансирования (вырабатывается несколько видов продукции), учитываются также расходы будущих периодов ([ч. 1 п. 10](consultantplus://offline/ref=232F8AA2981AF1F9740CB8E6E5F841BF3F1211F597AFCD1C28911895D8406E18A6B65F039A0277CB31FCA9D5D1jBw3O) Инструкции N 157).

В течение месяца расходы, предназначенные к распределению, записываются в дебет субсчета 210 "Расходы к распределению" и кредит соответствующих субсчетов.

1) отнесена сумма расходов (например, на оплату транспортных услуг) на расходы, предназначенные к распределению:

Д-т субсч. 210 "Расходы к распределению"

К-т субсч. 178 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами";

В конце месяца эти расходы распределяются в установленном порядке и списываются с кредита субсчета 210. "Расходы к распределению" на отдельные виды деятельности и по источникам финансирования в дебет следующих субсчетов:

Распределение косвенных (накладных) расходов в подсобных сельских и учебно-опытных хозяйствах производится по окончании финансового года ([ч. 3 п. 10](consultantplus://offline/ref=232F8AA2981AF1F9740CB8E6E5F841BF3F1211F597AFCD1C28911895D8406E18A6B65F039A0277CB31FCA9D5D1jBw1O) Инструкции N 157).

При распределении косвенных расходов по различным источникам финансирования составляются следующие учетные записи:

1) На сумму расходов (например, на оплату услуг связи), предназначенных к распределению:

Д-т субсч. 210 "Расходы к распределению"

К-т субсч. 178 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами";

2) На сумму расходов по внебюджетной деятельности, отнесенной на соответствующий вид продукции (работ, услуг) после распределения:

Д-т субсч. 211 "Расходы по внебюджетным средствам"

К-т субсч. 210 "Расходы к распределению".

Аналитический учет расходов ведется по каждому виду деятельности. Учет расходов по субсчету 211 «Расходы по внебюджетным средствам» ведется, кроме того, в разрезе позиций ведомственной, функциональной и программной классификаций расходов бюджета, предусмотренных сметой доходов и расходов внебюджетных средств.

Данные аналитического учета расходов по субсчету 211 используются для составления квартальных и годового отчетов по форме 4 Об исполнении сметы доходов и расходов внебюджетных средств(форма 4).

**Счета учета доходов, полученных от осуществления внебюджетной деятельности**

Учет доходов (выручки) при осуществлении предпринимательской деятельности ведется с использованием пассивных субсчетов: 237 «Прочие источники» или субсчета 280 «Реализация продукции (работ, услуг)», 281 «Реализация других материальных ценностей», а расходов (затрат) с применением субсчетов: 211 «Расходы по внебюджетным средствам», 080 «Затраты на производство», 082 «Затраты на научно-исследовательские работы по договорам», 084«Затраты по заготовке и переработке материалов».Порядок применения счетов определяется каждой бюджетной организацией самостоятельно, и данное решение находит свое отражение в учетной политике организации. На практике, если бюджетная организация использует для учета доходов субсчет 237, то расходы учитываются на субсчете 211, в случае применения субсчета 280 – расходы относят насубсчетасчета08 «Затраты на производство» (080, 082, 084).

По кредиту субсчетов 237 «Прочие источники» и 280 «Реализация продукции (работ, услуг)» отражаются с нарастающим итогом с начала года суммы полученных доходов в соответствии со сметой доходов и расходов внебюджетных средств: выручка от реализации готовых изделий и продукции, выпускаемой производственными (учебными) мастерскими, подсобными сельскими и учебно-опытными хозяйствами, готовой печатной продукции, оказанных услуг (работ), а также реализация научно-исследовательских работ по договорам, зачисленная на текущий внебюджетный счет, сумма, внесенная в кассу, за отпущенную продукцию (работы, услуги), суммы начисленной арендной платы, а также результат от реализации (убыток).

По дебету субсчета 237 «Прочие источники» и 280 «Реализация продукции (работ, услуг)» в течение года отражается фактическая себестоимость продукции (работ, услуг); стоимость безвозмездно переданных материалов, которые приобретались за счет внебюджетных средств; суммы отрицательных курсовых разниц, налоги, уплачиваемые из выручки от реализации продукции (работ, услуг), результат от реализации (прибыль) и иные внереализационные расходы.

В конце месяца по дебету этих субсчетов отражаются также суммы фактически исполненных за год расходов, учтенных в течение месяца на субсчетах 211, 080, 082, 084).

**4.Учет выручки от реализации продукции**

Если в организации принято в учетной политикой отражать выручку от реализации на субсчете 237 «Прочие источники», и, соответственно расходы на субсчете 211 «Расходы по внебюджетным средствам», то в учете операции отражаются следующим образом:

1. Признана выручка от реализации продукции (работ, услуг), начислена сумма арендной платы, причитающаяся к получению:

Д-т субсч. 178 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 154 «Расчеты с покупателями»

К-т субсч. 237 «Прочие источники».

1. Поступление платы от реализации продукции (работ, услуг), сдачи в аренду:

Д-т субсч. 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам»

К-т субсч. 178 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 154 «Расчеты с покупателями»

3. Начислена сумма платы от сдачи в аренду, причитающиеся к уплате в республиканский бюджет:

Д-т субсч. 237 «Прочие источники»

К-т субсч. 173 «Расчеты с бюджетом».

4.Перечисление суммы оплаты и средств от сдачи в аренду в республиканский бюджет:

Д-т субсч. 173 «Расчеты с бюджетом»

К-т субсч. 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам».

5. Начислены налоги, уплачиваемые из выручки от реализации продукции (работ, услуг):

Д-т субсч. 237 «Прочие источники»

К-т субсч. 173 «Расчеты с бюджетом».

6. Списаны расходы по внебюджетной деятельности в конце месяца:

Д-т субсч. 237 «Прочие источники»

К-т субсч. 211 «Расходы по внебюджетным средствам».

7. Отражены результаты внебюджетной деятельности:

а) прибыль

Д-т субсч. 237 «Прочие источники»

К-т субсч. 410 «Прибыль и убытки».

б) убыток

Д-т субсч. 410 «Прибыль и убытки»

К-т субсч. 237 «Прочие источники».

Выбор счета, на котором бюджетная организация будет учитывать выручку от реализации, необходимо отразить в рабочем плане и прописать в учетной политике.

Отдельными отраслевыми актами предусмотрены особенности применения названных субсчетов.

Согласно Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов в бюджетных организациях, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 25 бюджетные организации-исполнители бухгалтерский учет расходов на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ (далее - НИОКР) осуществляют с применением следующих субсчетов:

-280 «Реализация продукции (работ, услуг)», по кредиту которого отражается сумма выручки от реализации услуг по выполненным НИОКР при заключении договоров по государственным заказам (за счет средств бюджета соответствующего уровня) и за счет средств других организаций по заключенным с ними договорам, по дебету - сумма фактических затрат по выполненным НИОКР по окончании работ, налоги уплачиваемые с выручки от реализации;

- 082 «Затраты на научно-исследовательские работы по договорам», который предназначен для учета затрат по НИОКР, финансируемым за счет средств бюджета соответствующего уровня, а также за счет средств других организаций по заключенным с ними договорам.

Аналитический учет доходов ведется по каждому виду внебюджетных средств. При обработке учетной информации вручную предусмотрено ведение аналитического учета в многографных карточках ф. 283, утвержденных Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 15 от 8 февраля 2005 г. (в ред. постановления Минфина от 1 ноября 2011 г. № 114) Об утверждении Инструкции о порядке организации бухгалтерского учета бюджетными организациями и централизованными бухгалтериями, обслуживающие бюджетные организации. Учет в карточках (книгах) ведется ежемесячно с нарастающим итогом с начала года. Данные о доходах в карточке ф. 283 ведутся по каждому виду внебюджетной деятельности на основании выписок банка, приходных кассовых ордеров, отраженные по кредиту субсчета 237 «Прочие источники» и 280 «Реализация продукции (работ, услуг)». В конце месяца подсчитываются итоги в карточке (книге), которые сверяются с данными книги «Журнал-главная». Сведения из карточки (книги) используются для составления Отчета об исполнении сметы доходов и расходов внебюджетных средств (форма 4).

**5.Учет затрат на выполнение НИОКР и результатов научно-технической деятельности по договорам и реализации этих работ заказчикам**

Финансирование научной деятельности в бюджетных организациях может быть:

- бюджетным (за счет бюджетных ассигнований в соответствии с утвержденной сметой);

- внебюджетным (за счет средств заказчиков на основании заключенных договоров).

Следует различать бюджетное финансирование НИОКТР и выполнение НИОКТР для государственных нужд. Названные понятия не равнозначны. Признак последних - включение в госпрограммы социально-экономического развития республики в качестве приоритетных для социального, экономического и тому подобного развития государства. Выполнение научно-технических программ для государственных нужд осуществляется в соответствии с государственным контрактом на поставку научно-технической продукции на конкурсной основе.

Финансирование научно-исследовательских, опытно-технологических и опытно-конструкторских работ за счет средств республиканского бюджета осуществляется в случае прохождения обязательной экспертизы названных работ в установленном порядке. Экспертиза проводится в течение одного месяца со дня его поступления в совет. Срок проведения экспертизы может быть продлен экспертным советом, но не более чем на две недели.

Результаты экспертизы работ оформляются протоколом заседания совета, который должен содержать однозначные выводы об их соответствии (несоответствии) требуемым критериям.

Особенности финансирования научно-технической деятельности за счет средств республиканского бюджета определены в [постановлении](consultantplus://offline/ref=B3E62E4D4394F8A1729A77A2C0962FB281D928FCB193B4122C4E738888BCEADD2405y6pAL) Совета Министров Республики Беларусь от 15.09.2010 N 1326 «О некоторых вопросах финансирования научной, научно-технической и инновационной деятельности», которое предполагает возможность финансирования за счет средств республиканского бюджета в объеме до 50% сметной стоимости научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ, выполняемых в рамках государственных, отраслевых и региональных научно-технических программ. Исключение предусмотрено в отношении работ, выполняемых в рамках социально значимых или направленных на обеспечение национальной безопасности программ, финансирование которых из республиканского бюджета может осуществляться до 100% их сметной стоимости.

В случаях, когда результаты НТД проводятся за счет средств республиканского и (или) местных бюджетов, в т.ч. средств государственных целевых бюджетных фондов, а также за счет средств государственных внебюджетных фондов, действуют нормы Президента Республики Беларусь от 4 февраля 2013 г. N 59 «О коммерциализации результатов научной и научно-технической деятельности, созданных за счет государственных средств» (далее - Указ № 59). Основное назначение Указа № 59 – это обеспечение интересов государства, финансировавшего создание результатов научно-технической деятельности, способных участвовать в экономическом обороте, т.е. доведение до практического применения полученных результатов.

Коммерциализация результатов НТД - введение в гражданский оборот и (или) использование для собственных нужд результатов НТД либо товаров (работ, услуг), созданных (выполняемых, оказываемых) с применением данных результатов, обеспечивающих достижение экономического и (или) социального эффектов;

Коммерциализация результатов НТД осуществляется следующими способами ([пункт 6](consultantplus://offline/ref=69F4E937E93EF60AE99DB620097F6F2FE54D1DDFD347615A2D3859D2CCB376183F03BB694C83CFC508FBEF0E33YDnEL) Положения N 59):

1) реализация товаров (работ, услуг), созданных (выполняемых, оказываемых) с применением результатов НТД, или использование данных результатов для собственных нужд;

2) предоставление на возмездной основе другим лицам права на использование результатов НТД;

3) полная передача на возмездной основе другим лицам имущественных прав на результаты НТД;

4) безвозмездная передача третьим лицам имущественных прав на результаты НТД, безвозмездное предоставление права на использование данных результатов с условием последующей их коммерциализации приобретателем этих прав способами, указанными в [пунктах 1](#Par27)) и [2](#Par28));

5) иные способы, предусмотренные актами законодательства.

Государственный заказчик, не сумевший выполнить требование по коммерциализации результатов НТД самостоятельно, обязан передать имущественные права заинтересованному резиденту Республики Беларусь. Передача имущественных прав на результаты НТД возможна любой организации независимо от формы собственности, способной обеспечить эффективное внедрение результатов НТД в производство в установленные сроки.

При необеспечении государственным заказчиком обязательной коммерциализации результатов НТД в порядке и (или) в установленные сроки, государственные средства, за счет которых созданы данные результаты, считаются использованными с нарушением бюджетного законодательства, и подлежат взысканию в бесспорном порядке в соответствующий бюджет с начислением процентов в размере [ставки](consultantplus://offline/ref=60D4F858493F73F087D845AAD578F95E266F6D294097B2FEC45F483E98EA2A8630L3m9L) рефинансирования, установленной Национальным банком на дату взыскания.

Учет операций по выполнению НИОКТР в бюджетных организациях осуществляется в соответствии с Инструкцией по бухгалтерскому учету нематериальных активов в бюджетных организациях, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 25.

В случае достижения результатов они отражаются в качестве:

а) имущественных прав на результаты НТД, признанных как нематериальные активы;

б) материальных объектов (образцы новых материалов, приборов, установок, изделий различного назначения и другое), в которых выражены результаты НТД.

Если в результате НТД не созданы, либо созданные нематериальные активы не соответствуют любому из установленных условий признания в п.3 Инструкции № 25, произведенные затраты являются расходами организации.

**Бухгалтерский учет у организаций-заказчиков**

Бюджетные организации – заказчики суммы денежных средств, перечисленные организациям-исполнителям на выполнение НИОКТР, отражают записями:

Д-т субсч. 151 "Расчеты по взаимным платежам"

К-т субсч. 100 "Текущие счета по бюджету".

После приемки выполненных НИОКТР (этапов НИОКТР):

Д-т субсч. 200 "Расходы по бюджету"

К-т субсч. 151 "Расчеты по взаимным платежам".

Первоначальная стоимость имущественных прав на результаты НТД, принимаемых к бухгалтерскому учету в качестве нематериальных активов, определяется в сумме фактических затрат на их создание за вычетом фактических затрат на изготовление материальных объектов, пригодных для дальнейшего использования, в которых выражены результаты НТД, созданные в процессе исполнения договоров на выполнение НИОКТР.

Первоначальная стоимость имущественных прав на результаты НТД, принимаемых к бухгалтерскому учету в качестве нематериальных активов, отражается:

Д-т субсч. 019 "Прочие основные средства"

К-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах".

Стоимость материальных объектов, принимаемых к бухгалтерскому учету

Д-т субсч. 060 "Материалы для учебных, научных и других целей"

К-т субсч. 151 "Расчеты по взаимным платежам".

Стоимость переданных организациям-исполнителям материальных объектов отражается:

Д-т субсч. 200 "Расходы по бюджету"

К-т субсч. 060 "Материалы для учебных, научных и других целей".

Стоимость поступившего специального оборудования после выполнения НИОКР, равное стоимости, по которой специальное оборудование числилось в бухгалтерском учете организации-исполнителя на дату передачи в качестве

а) основных средств отражается:

Д-т субсч. 013 "Машины и оборудование"

К-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах".

б) отдельных предметов в составе оборотных средств:

Д-т субсч. 071 "Предметы в эксплуатации"

К-т субсч. 260 "Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств".

На сумму фактических затрат на полностью выполненные НИОКТР в конце отчетного года фактические затраты на их выполнение списываются:

Д-т субсч. 230 "Финансирование из бюджета" или 140 "Расчеты по финансированию из бюджета"

К-т субсч. 200 "Расходы по бюджету" - в пределах остатка, числящегося по субсчету 200 "Расходы по бюджету", если затраты не будут превышать остатка финансирования.

В случае превышения сумм фактических расходов над выделенным финансированием, то списание фактических расходов должно быть произведено в пределах остатков, числящихся по субсчетам 230, 140.

Если в течение отчетного года НИОКТР не завершены и финансирование этих работ будет продолжено в следующем году, то числящиеся на субсчете 230 "Финансирование из бюджета" или на субсчете 140 "Расчеты по финансированию из бюджета" на 1 января суммы финансирования (авансовые платежи) по незавершенным НИОКТР не списываются.

**Бухгалтерский учет затрат на выполнение НИОКТР у организаций-исполнителей,** не являющимися обладателями имущественных прав на результаты НТД, ведется с применением следующих субсчетов:

043 "Материалы длительного пользования для научных исследований и на лабораторном испытании" – учитывается стоимость материалов длительного пользования, полученных со склада в отделы и лаборатории научно-исследовательского института, вуза для научно-исследовательских работ, которые используются неоднократно или длительное время, а также остатки материалов, которые являются объектами научных исследований;

044 "Спецоборудование для договорных научно-исследовательских работ"– учитывается стоимость специального оборудования, опытных макетов и других изделий, приобретенных в процессе работы над темой. К специальному оборудованию также относятся специальные инструменты, приспособления, приборы, стенды, аппараты, механизмы, устройства, необходимые для выполнения конкретной темы. По завершению работ специальное оборудование, а также опытные образцы, макеты, другие изделия, приобретенные в процессе работы над темой, в соответствии с условиями договора передаются заказчику либо остаются в научной организации;

082 "Затраты на научно-исследовательские работы по договорам" - для бухгалтерского учета затрат на выполнение НИОКТР, финансируемых за счет средств бюджета соответствующего уровня, а также за счет средств других организаций по заключенным с ними договорам на выполнение НИОКТР.

111 "Текущий счет по внебюджетным средствам" - для бухгалтерского учета денежных средств;

151 "Расчеты по взаимным платежам", 154 "Расчеты с покупателями и заказчиками", 155 "Расчеты с заказчиками по авансам" - для бухгалтерского учета расчетов по заключенным договорам на выполнение НИОКР;

410 "Прибыли и убытки" - для бухгалтерского учета фондов и финансовых результатов;

280 "Реализация продукции (работ, услуг)" - для бухгалтерского учета выручки от реализации НИОКТР.

Расходы, предназначенные к распределению, в течение месяца записываются в дебет субсчета 210 "Расходы к распределению" и кредит соответствующих субсчетов. В конце месяца эти расходы распределяются в установленном порядке на отдельные виды деятельности по источникам финансирования.

Учет затрат на выполнение НИОКТР отражаются по Дебету субсчета 082 "Затраты на научно-исследовательские работы по договорам" с кредита разных субсчетов следующими записями:

К-т субсч. 043 "Материалы длительного пользования для научных исследований и на лабораторном испытании" - на стоимость материалов длительного пользования, использованных при выполнении НИОКТР;

К-т субсч. 044 "Спецоборудование для договорных научно-исследовательских работ" - на стоимость специального оборудования, переданного в научное подразделение и для использованного при выполнении НИОКТР. И одновременно стоимость использованного специального оборудования до окончания НИОКТР отражается по дебету забалансового счета 02 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение". После окончания НИОКТР, если специальное оборудование возвращается заказчику, то его стоимость отражается по кредиту забалансового счета 02 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение".

К-т субсч. 060 "Материалы для учебных, научных и других целей", 064 "Топливо, горючее и смазочные материалы", 067 "Прочие материалы", 069 "Запасные части" - на стоимость запасов, использованных при выполнении НИОКТР;

К-т субсч. 160 "Расчеты с подотчетными лицами" - на сумму затрат на командировки, связанные с выполнением НИОКТР;

К-т субсч. 180 "Расчеты с персоналом" - на сумму начисленной заработной платы работникам, непосредственно занятым выполнением НИОКТР;

К-т субсч. 171 "Расчеты по социальному страхованию" - на сумму отчислений на социальное страхование и обеспечение, исчисленную от начисленной заработной платы работникам, непосредственно занятым выполнением НИОКТР;

К-т субсч. 173 "Расчеты с бюджетом" - на сумму начисленных налогов и сборов, относимых на затраты на выполнение НИОКТР в соответствии с законодательством;

К-т субсч. 178 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" - на сумму затрат на услуги других лиц, связанные с выполнением НИОКТР.

Стоимость безвозмездно полученного исполнителями специального оборудования после окончания НИОКТР отражаются записями:

а) в качестве основных средств по первоначальной стоимости:

Д-т субсч. 013 "Машины и оборудование"

К-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах".

На сумму начисленной амортизации за период эксплуатации специального оборудования в процессе выполнения НИОКТР:

Д-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах"

К-т субсч. 020 "Амортизация основных средств";

б) в качестве отдельных предметов в составе оборотных средств:

Д-т субсч. 071 "Предметы в эксплуатации"

К-т субсч. 260 "Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств".

на ответственное хранение";

в) в качестве материалов:

Д-т субсч. 060 "Материалы для учебных, научных и других целей", 063 "Хозяйственные материалы и канцелярские принадлежности"

К-т субсч. 280 "Реализация продукции (работ, услуг)".

И одновременно на стоимость безвозмездно полученного исполнителями специального оборудования (ранее учтенного по дебету забалансового счета 02) после окончания НИОКТР отражается по кредиту забалансового счета 02 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение".

На сумму фактических затрат по выполненным НИОКТР (этапам НИОКТР):

Д-т субсч. 280 "Реализация продукции (работ, услуг)", 410 "Прибыли и убытки"

К-т субсч. 082 "Затраты на научно-исследовательские работы по договорам".

Стоимость выполненных НИОКТР (этапов НИОКТР) отражается:

Д-т субсч. 151 "Расчеты по взаимным платежам", 154 "Расчеты с покупателями и заказчиками"

К-т субсч. 280 "Реализация продукции (работ, услуг)".

Суммы полученных авансовых платежей от заказчиков:

Д-т субсч. 111 "Текущий счет по внебюджетным средствам"

К-т субсч. 155 "Расчеты с заказчиками по авансам".

На сумму налогов и сборов, исчисляемых с выручки от реализации НИОКТР (этапов НИОКТР):

Д-т субсч. 280 "Реализация продукции (работ, услуг)"

К-т субсч. 173 "Расчеты с бюджетом".

Финансовый результат от реализации НИОКТР (этапов НИОКТР) отражается по методу начисления, т.е. после полного завершения работ или этапов работ НИОКТР, независимо от даты произведения расчетов по ним. Он определяется сравнением (сопоставлением) записей по кредиту и дебету субсчета 280 "Реализация продукции (работ, услуг)". Если сумма записей по кредиту превышает сумму записей по дебету, получим прибыль, а если наоборот - убыток.

а) на сумму прибыли:

Д-т субсч. 280 "Реализация продукции (работ, услуг)"

К-т субсч. 410 "Прибыли и убытки";

б) на сумму убытка:

Д-т субсч. 410 "Прибыли и убытки"

К-т субсч. 280 "Реализация продукции (работ, услуг)".

Стоимость полученных исполнителями от заказчиков материальных объектов, пригодных для дальнейшего использования, в которых выражены результаты НТД, созданные в процессе НИОКТР, отражаются:

а) в качестве основных средств:

Д-т субсч. 01 "Основные средства" (соответствующий субсчет)

К-т субсч. 250 "Фонд в основных средствах";

б) в качестве отдельных предметы в составе оборотных средств:

Д-т субсч. 07 "Отдельные предметы в составе оборотных средств"

К-т субсч. 260 "Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств";

в) в качестве материалов:

Д-т субсч. 060 "Материалы для учебных, научных и других целей"

К-т субсч. 280 "Реализация продукции (работ, услуг)".

Учет финансовых результатов

1. Учет налога на добавленную стоимость
2. Учет финансовых результатов и использование прибыли

Налога на добавленную стоимость является косвенным налогом, который уплачивается с выручки от реализации товара (работы, услуги), т.е. добавляется производителем к их стоимости и предъявляется к оплате покупателю.

Различают НДС, уплаченный при приобретении товаров (работ, услуг) за счет бюджетных ассигнований, а также за счет внебюджетных средств. Порядок отражения каждого из них имеет свои особенности.

Бюджетные организации при приобретении товаров (работ, услуг) за счет бюджетных ассигнований оплачивают полную их стоимость с учетом сумм налога на добавленную стоимость, которая относится на увеличение их стоимости и не подлежит возмещению.

Сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в бюджет, определяется как разница между общей суммой налога на добавленную стоимость, исчисленной от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав по итогам отчетного периода, и суммами налоговых вычетов.

Сумма НДС от реализации бюджетными организациями, занимающимися предпринимательской деятельностью, исчисляется:

1. С оборотов по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь в результате осуществления сделок купли-продажи, включая реализацию своим работникам, обороты по обмену, безвозмездной передаче товаров (работ, услуг), имущественных прав (подп. 1.1 п. 1 ст. 93 НК);

2. Со стоимости вввозимых товаров на территорию Республики Беларусь, который плательщик уплачивает:

- налоговым органам при ввозе товаров из Республики Казахстан и из Российской Федерации;

- при приобретении объектов на территории Республики Беларусь у иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь.

Суммы НДС, исчисленные плательщиком с оборота по реализации товаров, работ, услуг имущественных прав на территории Республики Беларусь отражаются кредиту субсчета 173 «Расчеты с бюджетом». По дебету субсчета 173 «Расчеты с бюджетом» отражается сумма НДС, подлежащая перечислению в доход бюджета, исчисленная по ставкам, установленным НК.

При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав налог на добавленную стоимость исчисляется нарастающим итогом с начала налогового периода по всем операциям по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав,по истечении каждого отчетного периода Налог исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки и рассчитывается по формуле 1.

НДС обш. = Нб x С (1)

где: НДСобш- исчисленная сумма налога;

Нб - налоговая база;

С - установленная ставка налога на добавленную стоимость.

Для того чтобы определить сумму налога, которую следует уплатить в бюджет, необходимо из исчисленной общей сумму налога по всем операциям за соответствующий отчетный период вычесть общую сумму налоговых вычетов, которые следует применить по итогам данного отчетного периода. Разность между общей суммой налога и суммой налоговых вычетов подлежит уплате в доход бюджета.Сумма НДС к уплате рассчитывается по формуле 2.

НДС к уплате = НДС общ. – НВ (2)

где НДС к уплате - сумма налога, причитающаяся к уплате в бюджет;

НДС общ. - сумма налога, исчисленная по всем хозяйственным операциям;

НВ - налоговые вычеты по итогам отчетного периода.

Налоговые вычеты - это льгота, которая уменьшает сумму исчисленного налога (подп. 2.2 п. 2 ст. 43 НК).

В соответствии с НК налоговыми вычетами признаются суммы НДС:

- предъявленные продавцами к оплате плательщику (покупателю) при приобретении им на территории Республики Беларусь товаров (работ, услуг), имущественных прав;

- уплаченные при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь;

- уплаченные в бюджет при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь у иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь .

Налоговые вычеты производятся на основании первичных учетных документов, применяемых при отгрузке объектов, в которых указаны реквизиты по НДС.

В связи с тем, что с 2013 года момент фактической реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав определяется только методом "по отгрузке", суммы НДС, предъявленные плательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь, подлежат вычету независимо от даты проведения расчетов за приобретаемые товары (работы, услуги), имущественные права. Вычету также подлежат уплаченные плательщиком суммы НДС при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь после их отражения в бухгалтерском учете и книге покупок.

Сумма НДС, подлежащая зачету (вычету), определяется по записям в книге покупок (при ее ведении).

Ведение книги покупок является правом плательщика, реализация которого подлежит отражению в учетной политике организации. Если плательщик воспользовался этим правом, то он должен вести книгу покупок по форме, утвержденной Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь.

Первичные учетные документы, в которых указаны реквизиты по налогу, подлежат регистрации в книге покупок в хронологическом порядке. Плательщик по своему усмотрению может дополнить книгу покупок необходимыми ему графами. Книга покупок может вестись автоматизированным способом.

Как правило, документы, на основании которых производится отражение приобретенных объектов в бухгалтерском учете, являются и основанием для вычетов предъявленного НДС к уплате.

.

Суммы НДС по приобретенным товарам (работам, услугам) имущественным правам относятся в книгу покупок после отражения в бухгалтерском учете оприходования названных объектов независимо от их оплаты.

Суммы НДС, уплаченные при таможенном оформлении регистрируются в книге покупок (подлежат вычету) независимо от того, произведен или не произведен расчет с поставщиком за ввезенные на территорию республики объекты

Сумма предъявленного к оплате НДС имеет свои источники покрытия, т.е. может:

1) относиться на затраты

2) относиться на увеличение стоимости приобретенных товаров (работ, услуг), имущественных прав

3) приниматься к вычету

Налоговый и отчетный периоды для исчисления НДС

Налоговым периодом по НДС признается календарный год (ч. 1 п. 1 ст. 108 НК).

Налоговый период может состоять из нескольких отчетных периодов (п. 1 ст. 42 НК).

Отчетным периодом по налогу на добавленную стоимость по выбору плательщика признаются календарный месяц или календарный квартал

Плательщики, которые изъявили желание производить уплату НДС ежеквартально, информируют о принятом решении налоговые органы по месту их постановки на учет (п. 4 ст. 108 НК).

Принятое плательщиком решение о выборе отчетного периода (календарный месяц или календарный квартал) изменению в течение текущего налогового периода не подлежит (ч. 2 п. 4 ст. 108 НК)

Если плательщик до 20 января текущего года не проинформировал налоговый орган по месту постановки на учет об избранном отчетном периоде по НДС, то отчетным периодом по умолчанию будет признаваться календарный месяц.

По итогам отчетного периода плательщики представляют в налоговые органы налоговую декларацию по НДС не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом

Уплата НДС при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав производится также по окончании каждого отчетного периода. По общему правилу уплата налога в бюджет производится плательщиками не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом

Расчет суммы НДС при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав" в налоговой декларации по НДС заполняется нарастающим итогом с начала налогового периода за отчетный период.

Сроки представления налоговой декларации по НДС

Законодательством Республики Беларусь установлено, что плательщики представляют в налоговые органы налоговую декларацию по НДС не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом (п. 2 ст. 108 НК).

Учитывая, что отчетным периодом по НДС по выбору плательщика признаются календарный месяц или календарный квартал (п. 1 ст. 108 НК), то плательщики могут по своему выбору подавать налоговую декларацию по НДС в налоговый орган и уплачивать налог либо каждый месяц, либо каждый квартал.

**Бухгалтерский учет НДС при реализации**

1. По реализованным объектам исчисленную сумму НДС отражают записью:

Д-т субсч. 237 «Прочие источники», 280 «Реализация продукции (работ, услуг)», 410 «Прибыли и убытки»

К-т субсч. 173 «Расчеты с бюджетом».

**Бухгалтерский учет НДС при приобретении**

1. На сумму НДС, по приобретенным объектам, за счет средств предпринимательской деятельности (отражается обособленно):

Д-т субсч.175 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)»

К-т субсч. 150 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами», 179 «Расчеты в порядке плановых платежей».

1. На сумму НДС, уплаченного при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь:

Д-т субсч. 175 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)»

К-т субсч. 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам», 118 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам», 120 «Касса», 121 «Валютные средства в кассе», 160 «Расчеты с подотчетными лицами».

**Вычет сумм НДС**

1. На сумму НДС, подлежащую вычету:

Д-т субсч.173 «Расчеты с бюджетом»

К-т субсч. 175 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)».

1. При отнесении сумм НДС, уплаченных при приобретении объектов, используемых при производстве продукции (работ, услуг), освобожденных от уплаты НДС на затраты:

Д-т субсч. 080 «Затраты на производство», 082 «Затраты на научно-исследовательские работы по договорам», 211 «Расходы по внебюджетным средствам»

К-т субсч. 175 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)».

**Перечисление сумм НДС в доход бюджета:**

1. Д-т субсч. 173 «Расчеты с бюджетом»

К-т субсч. 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам», 118 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам».

2.**Учет финансовых результатов и использование прибыли**

Финансовый результат (прибыль или убыток) от реализации продукции (работ, услуг) имущественных прав (за исключением основных средств, нематериальных активов) определяется как положительная (отрицательная) разница между выручкой от их реализации, уменьшенной на суммы налогов и сборов, уплачиваемых из выручки, и затратами по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемыми при налогообложении.

Следует отметить, что бюджетные организации, в отличие от коммерческих, не имеют в качестве цели своей деятельности извлечение прибыли и не распределяют полученную прибыль между участниками. Таким образом, прибыль в бюджетных организациях является дополнительным источником средств организации, направляемая на цели, связанной с основной ее деятельностью.

Основные задачи учета финансового результата:

1. Определение и учет финансовых результатов внебюджетной деятельности;
2. Правильное и своевременное исчисление налога на прибыль;
3. Контроль за обоснованным ее распределением по фондам и использованием.

Для отражения результатов процесса реализации ведутся активно-пассивные сопоставляющие субсчета 280 «Реализация продукции (работ, услуг)» и 281 «Реализация других материальных ценностей». По дебету названных субсчетов отражается фактическая себестоимости реализованной продукции, налоги (НДС), а по кредиту – выручка от реализации по договорным или продажным ценам. По результатам сопоставления дебетовых и кредитовых оборотов этих субсчетов определяется финансовый результат, который может быть представлен прибылью или убытком.

Учет прибылей и убытков ведется на активно-пассивном субсчете 410 «Прибыли и убытки» по видам деятельности.

По дебету субсчета 410 «Прибыли и убытки» отражается с нарастающим итогом с начала года сумма убытка и потерь, по кредиту – прибыль и доходы. Суммы внереализационных доходов и расходов также подлежат отражению на субсчете 410 «Прибыли и убытки».

Сальдо может быть только кредитовым (отражать суму прибыли) или дебетовым (отражать сумму убытка).

Официальные разъяснения со стороны Министерства финансов Республики Беларусь по периодичности закрытия субсчетов 280 «Реализация продукции (работ, услуг)» и 281 «Реализация других материальных ценностей» отсутствуют.

Инструкцией о порядке бухгалтерского учета расходов в бюджетных организациях, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь31 декабря 2009 г. № 157 определено ежемесячное списание расходов, учтенных по дебету субсчета 211 «Расходы по внебюджетным средствам» (кроме подсобных сельских и учебно-опытных хозяйств, в которых они списываются в конце финансового года) на уменьшение прочих источников, что в учете отражается записью:

Д-тсубсч. 237 "Прочие источники", 280 "Реализация продукции (работ, услуг)")

К-т субсч. 211 «Расходы по внебюджетным средствам».

В бухгалтерском учете на сумму прибыли составляется запись:

Д-т субсч. 280 «Реализация продукции (работ, услуг)» и 281 «Реализация других материальных ценностей»

К-т субсч. 410 «Прибыли и убытки».

При выявлении убытка составляется обратная запись:

Д-тсубсч. 410 «Прибыли и убытки»

К-тсубсч. 280 «Реализация продукции (работ, услуг)» и 281 «Реализация других материальных ценностей».

Организация при определении финансового результата вправе использовать субсчет 237 «Прочие источники» вместо субсчета 280 «Реализация продукции (работ, услуг)». Выбор счета, на котором бюджетная организация будет учитывать выручку от реализации, необходимо отразить в рабочем плане счетов и прописать в учетной политике организации.

В этом случае сумма прибыли отражается записью:

Д-т субсч. 237 «Прочие источники»

К-т субсч. 410 «Прибыли и убытки».

При выявлении убытка составляется обратная запись:

Д-тсубсч. 410 «Прибыли и убытки»

К-тсубсч. 237 «Прочие источники».

Ежемесячно по дебету субсчета 410 "Прибыли и убытки" в корреспонденции с кредитом субсчета 411 "Использование прибыли" производится списание сумм использования внебюджетных средств в части сумм превышения доходов над расходами, остающихся в распоряжении организации (Письма N 15-1-19/75). При этом остатков по субсчетам 237 «Прочие источники», 280 «Реализация продукции (работ, услуг)», и 281 «Реализация других материальных ценностей», на конец месяца и конец года не должно быть.

Д-т субсч. 410 «Прибыли и убытки».

К-т субсч. 411 «Использование прибыли»

Аналитический учет по субсчету 410 "Прибыли и убытки" ведется по видам внебюджетной деятельности и направлениям использования прибыли. Данные аналитического учета по субсчету 410 "Прибыли и убытки" используются для составления квартальных и годового отчетов об исполнении сметы доходов и расходов внебюджетных средств по [форме 4](consultantplus://offline/ref=19F18A7BDB722C8DC708C5FC939FFD75B88E2BFB541B8EB164ABA4E4E0CD1E2A3E2678F46614A80B1D9EAE97ABL0z8N).

**Налог на прибыль**

Бюджетные организации являются плательщиками налога на прибыль.

Объектом налогообложения налогом на прибыль признается:

- валовая прибыль;

- дивиденды и приравненные к ним доходы, начисленные белорусскими организациями

Валовую прибыль, согласно налоговому кодексу (ст. 137 НК), бюджетные организации определяют как сумму полученной от осуществления предпринимательской деятельности прибыли от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов. При определении прибыли, полученной от осуществления предпринимательской деятельности, учитываются затраты, связанные с предпринимательской деятельностью этих организаций (объединений).

Прибыль от реализации рассчитывается по формуле: (п. 1 ст. 127 НК).

П = В – З – Н

где П - прибыль (убыток) от реализации продукции (работ, услуг), имущественных прав (за исключением основных средств, нематериальных активов);

В – выручка от их реализации;

З – затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемыми при налогообложении;

Н –налоги и сборы, уплачиваемые из выручки, полученной от реализации продукции (работ, услуг), имущественных прав

Внереализационными доходами признаются доходы, которые получает плательщик при осуществлении своей деятельности и которые непосредственно не связаны с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Некоторые бюджетные организации валовую прибыль (превышение доходов над расходами) определяют в виде превышения фактически полученных в течение налогового периода доходов над фактически произведенными в течение налогового периода расходами. К ним относятся учреждения образования и Департамент охраны Министерства внутренних дел Республики Беларусь и его подразделения, а также организации, находящиеся в его ведении, - в части оказания охранных услуг (работ) учреждениям, не являющимися бюджетными организациями.

При этом учет расходов осуществляется в соответствии с расходной частью смет доходов и расходов внебюджетных средств бюджетных организаций

Вычитаемые из доходов расходы делятся на два вида: затраты по производству и реализации и внереализационные расходы. Сумма затрат, принимаемая при расчете налоговой базы, определяется на основании документов бухгалтерского учета, а при необходимости - расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета в рамках ведения налогового учета.

Затраты по производству и реализации

Данные затраты представляют собой стоимостную оценку использованных в процессе производства и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов и иных расходов на производство и реализацию.

Затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг) отражаются в том отчетном периоде, к которому они относятся (принцип начисления), независимо от времени их оплаты (предварительная или последующая).

**Внереализационные расходы** (статья 129 НК) - расходы, потери, убытки, которые производит плательщик для осуществления своей деятельности и которые непосредственно не связаны с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав.

В деятельности бюджетных организаций могут возникать следующие внереализационные расходы:

- суммы неустоек (штрафов, пеней) и других видов санкций за нарушение условий договоров;

- расходы, связанные с рассмотрением дел в судах (судебные расходы);

- расходы на содержание мобилизационных мощностей и объектов гражданской обороны, а также расходы на проведение мероприятий гражданской обороны;

- суммы возмещения убытков, ущерба или вреда, если их виновники не установлены или суд отказал во взыскании с них (эти расходы отражаются в том отчетном периоде, к которому относятся документы, подтверждающие, что виновники не были установлены или суд отказал во взыскании с них);

- не возмещаемые иными лицами расходы на участие в торгах (тендерах) в форме конкурса или аукциона, не приведших к заключению договора, а также в случаях, когда торги (тендеры) признаны несостоявшимися или недействительными. Такие расходы отражаются в том отчетном периоде, в котором поступили документы, подтверждающие, что торги признаны несостоявшимися или недействительными;

- потери и расходы в связи с чрезвычайными обстоятельствами (пожар, авария, стихийное бедствие, дорожно-транспортное происшествие), включая расходы, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий таких чрезвычайных обстоятельств;

- расходы по сдаче в аренду (финансовую аренду) имущества. При этом расходы отражаются в том отчетном периоде, на который приходится последний день установленного договором каждого периода, к которому относится арендная плата по этой сдаче;

- убытки от списания дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, а также срок давности для предъявления исполнительных документов к исполнению в случае возвращения взыскателю исполнительного документа, по которому взыскание не произведено или произведено частично в связи с отсутствием у должника денежных средств на счетах в банках и иного имущества. Эти расходы отражаются в том отчетном периоде, на который приходится день, следующий за днем истечения таких сроков;

- убытки от списания дебиторской задолженности, невозможной (нереальной) для взыскания;

- отрицательные курсовые разницы, возникающие при переоценке активов и обязательств, приобретенных за счет приносящей доходы деятельности, стоимость которых выражена в иностранной валюте. Порядок их определения устанавливается законодательством;

- отрицательные суммовые разницы, которые возникнут в связи с погашением дебиторской или кредиторской задолженности, относящейся к приносящей доходы деятельности.

Затраты, не учитываемые при налогообложении

Перечень таких не учитываемых с точки зрения обложения налогом на прибыль затрат приведен в статье 131 НК.

*Если затраты прямо не связаны с реализацией*

Затраты на строительство и содержание объектов, не участвующих в приносящей доходы деятельности, не будут учитываться и затраты на выполнение работ по строительству, оборудованию, содержанию (включая затраты на все виды ремонта) находящихся на балансе организации объектов, не участвующих в приносящей доходы деятельности.

*Выплаты физическим лицам*

Не учитываются при налогообложении выплаты физическим лицам, которые носят характер дополнительных социальных льгот. Это, например:

- премии, выплачиваемые за счет средств полученной от осуществления предпринимательской деятельности;

- вознаграждения по итогам работы за год;

материальная помощь (в том числе безвозмездная материальная помощь работникам для строительства или приобретения индивидуального жилого дома или квартир, а также погашения кредитов, займов, предоставленных на эти цели);

- ссуды и займы, в том числе беспроцентные;

- другие аналогичные выплаты и затраты.

**Налоговым периодом налога на прибыль** признается календарный год.

В течение налогового периода, т.е. в течение календарного года, плательщики налога на прибыль обязаны уплачивать налог на прибыль текущими не позднее установленных сроков 22 марта, 22 июня, 22 сентября и 22 декабря текущего налогового периода, а по истечении календарного года представлять в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) не позднее 20 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, независимо от наличия либо отсутствия объектов налогообложения.

Сумма налога на прибыль по итогам налогового периода исчисляется нарастающим итогом с начала налогового периода как произведение налоговой базы, уменьшенной на сумму льгот, а также сумму убытков, переносимую на прибыль этого налогового периода и налоговой ставки.

Сумма исчисленного налога на прибыль отражается с использованием активного субсчета 411 «Использование прибыли». В течение года использование и распределение прибыли отражается по дебету субсчета 411 «Использование прибыли».

В конце года сумма распределенной (использованной) прибыли списывается по кредиту субсчета 411 в дебет субсчета 410.

Остатков по субсчетам 410 и 411 на 1 января не должно быть.

На сумму начисленного налога на прибыль оставляется в учете запись:

Д-т субсч. 411 «Использование прибыли»

К-т субсч. 173 «Расчеты с бюджетом».

На сумму перечисленного налога на прибыль:

Д-т субсч. 173 «Расчеты с бюджетом»

К-т субсч. 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам»

Бюджетные организации вправе не исчислять и не уплачивать текущие платежи по налогу на прибыль.

При отсутствии по итогам истекшего налогового периода объектов налогообложения бюджетные организации налоговую декларацию не представляют.

По завершении отчетного периода организация заполняет налоговую декларацию (расчет) по налогу на прибыль и отчислениям в инновационный фонд, форма которой утверждена постановлением Министерства по налогам и с борам Республики Беларусь от 15 ноября 2010 г. № 82 «Об установлении форм документов, необходимых для исчисления, уплаты налогов, сборов (пошлин), и о некоторых вопросах порядка их заполнения, представления подтверждения постоянного местонахождения иностранной организации, ведения учета выручки от реализации товаров (работ, услуг), доходов и расходов индивидуальными предпринимателями (частными нотариусами, адвокатами, осуществляющими адвокатскую деятельность индивидуально)».

Субъекты хозяйствования со среднесписочной численностью работников за предшествующий календарный год более 50 человек обязаны представлять налоговые декларации (расчеты) исключительно в электронном виде - в виде электронного документа по установленному формату (п. 4 ст. 63 НК).

После предоставления плательщиком декларации в виде электронного документа инспекция МНС не позднее второго рабочего дня, следующего за днем получения декларации, направляет плательщику в электронном виде подтверждение о приеме налоговой декларации.

Ежемесячно по каждому источнику доходов определяется сумма превышения доходов над расходами, которая остается в распоряжении бюджетной организации.

Сумма превышения доходов над расходами, остающаяся в распоряжении бюджетной организации, рассчитывается как разница между доходами от предпринимательской деятельности (доходами от иной приносящей доходы деятельности) по каждому источнику доходов, уменьшенными на суммы налогов, сборов (пошлин) и иных обязательных платежей, уплаченных в республиканский и местные бюджеты, государственные внебюджетные фонды, и фактическими расходами по каждому источнику доходов в пределах сметы.

Внебюджетные средства в части сумм превышения доходов над расходами, остающихся в распоряжении бюджетной организации, используются для:

1. развития материально-технической базы, в том числе на приобретение, строительство (реконструкцию) жилых домов (квартир), реконструкцию капитальных строений (зданий, сооружений) под жилые помещения в целях предоставления их работникам бюджетных организаций за плату во временное владение и пользование в соответствии с законодательством;
2. осуществления научной, научно-технической и инновационной деятельности;
3. осуществления дополнительных выплат стимулирующего характера, оказания материальной помощи работникам бюджетной организации, включая военнослужащих, лиц рядового и начальствующего состава, обучающимся, иным лицам, определяемых на основании коллективного договора, соглашения, иного локального нормативного правового акта, принятых в соответствии с законодательством, при условии отсутствия просроченной задолженности бюджетной организации по платежам в бюджет, государственные внебюджетные фонды, оплате за товары (работы, услуги);
4. иных целей в соответствии с законодательством (оплата счетов поставщиков, за коммунальные услуги, услуги связи).

Отражение в учете использования сумм превышения доходов над расходами, которая остается в распоряжении бюджетной организации:

Д-т субсч. 411 «Использование прибыли»

К-т субсч. 180 «Расчеты с персоналом» - на суммы начисленных выплат стимулирующего характера, материальной помощи работникам бюджетной организации, обучающимся и иным лицам

Д-т субсч. 411 «Использование прибыли»

К-т субсч. 178 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - на суммы принятых к оплате счетов поставщиков за приобретенные материальных ценностей, за коммунальные услуги, услуги транспорта, связи, за выполненные работы на основании акта и др.

Списываются ежемесячно суммы использования внебюджетных средств (в части сумм превышения доходов над расходами, остающихся в распоряжении бюджетных организаций):

Д-т субсч. 410 «Прибыли и убытки».

К-т субсч. 411 «Использование прибыли».

**Бухгалтерская и статистическая отчетность**

1. Состав и порядок заполнения и представления бухгалтерской и статистической отчетности
2. Бухгалтерский баланс (форма 1)
3. Отчет об исполнении бюджетной сметы
4. Отчет о выполнении плана по сети, штатам и контингентам (форма 3)
5. Отчет об исполнении сметы доходов и расходов внебюджетных средств (форма 4)
6. Отчет о движении основных средств и отдельных предметов в составе оборотных средств(форма 5)
7. Отчет о движении материальных ценностей (форма 6)
8. Отчет о недостачах, хищениях имущества (форма 15).
9. Состав и порядок заполнения и представления бухгалтерской и статистической отчетности

Типовые формы отчетности бухгалтерской отчетности заполняются в соответствии с требованиями, определенными Инструкцией № 22.

При составлении бухгалтерской отчетности применяется бюджетная классификация Республики Беларусь, утвержденная [постановлением](consultantplus://offline/belorus?base=RLAW425;n=96960;fld=134) Министерства финансов Республики Беларусь от 31 декабря 2008 г. № 208.

Распорядители средств, имеющие обособленные подразделения, выделенные на самостоятельный баланс, а также централизованные бухгалтерии, обслуживающие бюджетные организации, составляют сводную бухгалтерскую отчетность.

Формы бухгалтерской отчетности заполняются в соответствии с предусмотренными в них показателями. В случае отсутствия данных по показателям соответствующие строка и графа формы не заполняются.

Внесение в утвержденные формы бухгалтерской отчетности дополнительных показателей, их объединение или изменение без согласования с Министерством финансов не допускается. Согласование с Министерством финансов осуществляется по письменному обращению распорядителя бюджетных средств до окончания отчетного периода.

Во всех формах бухгалтерской отчетности должна быть соблюдена логическая и арифметическая увязка показателей, увязка с показателями остатков по статьям бухгалтерского баланса, между отдельными формами бухгалтерской отчетности. Взаимная проверка основных показателей форм периодической и годовой бухгалтерской отчетности бюджетных учреждений производится по схеме, приведенной в Инструкции № 22.

Плановые показатели в формах бухгалтерской отчетности должны соответствовать утвержденным бюджетным сметам, сметам доходов и расходов внебюджетных средств с учетом внесенных в отчетном периоде в установленном порядке изменений.

Изменения в бухгалтерской отчетности, относящиеся как к отчетному году, так и к предшествовавшим периодам, производятся в бухгалтерской отчетности, составляемой за тот отчетный период, в котором были обнаружены искажения ее данных.

Бухгалтерская отчетность составляется нарастающим итогом с начала отчетного года

В формах бухгалтерской отчетности не должно быть подчисток и неоговоренных исправлений. Исправление ошибок должно быть подтверждено подписью главного бухгалтера (лица, им уполномоченного) с указанием даты исправления.

Одновременно с годовыми и квартальными отчетами представляется пояснительная записка.

В формах бухгалтерской отчетности указываются должности, фамилия и инициалы ответственных за их составление лиц - исполнителей, номер телефона и дата составления документа.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером получателя (распорядителя) бюджетных средств либо иными лицами в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

В случае ведения бухгалтерского учета централизованной бухгалтерией бухгалтерская отчетность подписывается руководителем организации, при которой создана централизованная бухгалтерия, и главным бухгалтером централизованной бухгалтерии.

Формы бухгалтерской отчетности по сети, штатам и контингентам, содержащие плановые показатели, также подписываются руководителем планово-экономической службы.

Бухгалтерская отчетность представляется на бумажном носителе, в электронном виде - по указаниям Министерства финансов Республики Беларусь.

2. Бухгалтерский баланс (форма 1)

Бухгалтерский баланс является отчетным документом, в котором отражены и обобщены в денежной оценке на определенную дату наличие (состояние) хозяйственных средств бюджетных учреждений, а также по источникам их образования и целевому назначению в стоимостном измерении. К составлению бухгалтерского баланса приступают после проведения декабрем отдельной строкой заключительных записей по субсчетам текущего учета. На основании остатков, выведенных по всем субсчетам книги журнал-главная формы 308, сверенных с данными аналитического учета, составляют формы годового отчета.

Средства и источники формирования средств объединены в разделы, в которых выделяются статьи, содержащие величину остатка определенных видов имущества или источников их формирования (бюджетные и внебюджетные).

В Активе бухгалтерского баланса (далее баланс) девять разделов:

I. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА

II. МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЗАПАСЫ

III. ОТДЕЛЬНЫЕ ПРЕДМЕТЫ В СОСТАВЕ ОБОРОТНЫХ СРЕДСТВ

IV. ЗАТРАТЫ НА ПРОИЗВОДСТВО

V. ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА

VI. РАСЧЕТЫ

VII. РАСХОДЫ

VIII. УБЫТКИ

IX. ЗАТРАТЫ НА КАПИТАЛЬНОЕ СТРОИТЕЛЬСТВО

В Пассиве бухгалтерского баланса шесть разделов:

I. ФИНАНСИРОВАНИЕ И ЗАЙМЫ, РАСЧЕТЫ ПО ФИНАНСИРОВАНИЮ

II. ФОНДЫ И СРЕДСТВА ЦЕЛЕВОГО НАЗНАЧЕНИЯ

III. РАСЧЕТЫ

IV. РЕАЛИЗАЦИЯ

V. ДОХОДЫ И ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ

VI. ФИНАНСИРОВАНИЕ КАПИТАЛЬНОГО СТРОИТЕЛЬСТВА

ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА

Каждое учреждение заполняет в балансе только те статьи, которые к нему относятся.

При этом начальные остатки бухгалтерского баланса по графе 3 «На начало года» должны соответствовать данным годового бухгалтерского баланса за период, предшествующий отчетному, по графе 4 «на конец года (квартала)». В случае изменения начальных остатков причины расхождения приводятся в «Пояснительной записке» (форма 16).

В Активе баланса отражаются хозяйственные средства бюджетной организации. Так, например, разделе «Основные средства» баланса отражаются основные средства, нематериальные активы (субсчет 019 «Прочие основные средства»), принадлежащие бюджетной организации, в том числе и сданные в аренду. Учитываются в балансе по первоначальной (восстановительной) стоимости, состоящей из фактических расходов на их приобретение, возведение (сооружение) и изготовление, включая расходы по доставке, монтажу и установке, и других расходов.

Амортизацию по основным средствам бюджетные учреждения зачисляют на уменьшение фонда в основных средствах (субсчет 250 «Фонд в основных средствах») и отражают в балансе по субсчету 020 «Амортизация основных средств». Сумма остатков этих двух субсчетов в пассиве должна равняться сумме остатка по счету 01 «Основные средства» актива на начало и на конец отчетного периода соответственно и равна итогу по счету 01«Основные средства», отраженному в форме 5 «Отчет о движении основных средств и отдельных предметов в составе оборотных средств».

На субсчетах раздела «Материальные запасы» отражаются принадлежащие бюджетной организации строительные материалы, оборудование к установке, материалы, продукты питания, топливо и горючее, корма, фураж, тара, запасные части к машинам и оборудованию, изделия производственных (учебных) мастерских, продукция подсобных сельских хозяйств, животные на выращивании и на откорме, материалы для учебных, научных и других целей, а также материалы длительного использования и на лабораторном испытании, спецоборудование для хоздоговорных научно-исследовательских работ по стоимости их приобретения.

На субсчете 030 «Продукция на складе» в балансе учитываются остатки готовых изделий, изготовленных в производственных (учебных) мастерских, готовая печатная продукция.

На субсчете 031 «Продукция (работы, услуги) отгруженная» в отчете отражаются остатки отгруженной покупателям, но не оплаченной продукции в организациях, использующих вариант определения выручки по оплате отгруженной продукции.

На субсчетах 043 «Материалы длительного пользования для научных исследований и на лабораторном испытании», 044 «Спецоборудование для договорных научно-исследовательских работ» в научно-исследовательских и высших учебных заведениях учитываются соответственно материалы для научно-исследовательских работ, используемые неоднократно или длительное время, а также спецоборудование, приобретенное для выполнения договорных научно-исследовательских работ по конкретной теме заказчика до передачи его в научное подразделение.

В разделе «Материальные запасы» материалы, за исключением продуктов питания и медикаментов, отражаются по ценам их приобретения с включением в них стоимости расходов по доставке и других расходов по приобретению. Продукты питания и медикаменты отражаются по ценам приобретения без вычета предоставляемых торговыми организациями скидок. В их стоимость не включаются также транспортные расходы по их доставке, которые относятся на фактические затраты по статье 1.10.05.00 «Оплата транспортных услуг». Остатки по счету 06 «Материалы и продукты питания» в активе бухгалтерского баланса на начало и конец года должны соответствовать итоговым записям остатков по данному счету в форме 6 «Отчет о движении материальных ценностей».

В разделе «Отдельные предметы в составе оборотных средств» (субсчета 070-073) показываются все принадлежащие организации отдельные предметы, белье, постельные принадлежности, одежда и обувь, включая и находящиеся на складе по фактическим затратам на их приобретение. Остатки по субсчетам 070-073 счета 07 «Отдельные предметы в составе оборотных средств» в активе баланса на начало и конец года должны быть равны остатку по субсчету 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств» пассива баланса и остатку по данному счету в форме 5 «Отчет о движении основных средств, отдельных предметов в составе оборотных средств».

На субсчетах раздела баланса «Денежные средства» отражаются остатки денежных средств на текущих счетах в банке и кассе, депозитных (вкладных) банковских счетах, на карт-счетах, остатки по лимитированным чековым книжкам, прочие денежные документы, бланки строгой отчетности и т.д.

Внебюджетные денежные средства бюджетных организаций, полученные от других предприятий и организаций на выполнение всякого рода поручений, поступившие на укрепление и расширение материально-технической базы учебных заведений или полученные бюджетной организацией от выполненных платных работ или услуг, а также средства внебюджетных и централизованных фондов и другие внебюджетные средства отражаются в балансе в сумме их остатка по субсчетам: 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам», 112 «Текущий счет по депозитам», 114 «Текущий счет по внебюджетным фондам», 118 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам».

На субсчете 100 «Текущий счет по бюджету» отражается остаток денежных средств по текущему счету, а на субсчете 101 «Текущий валютный счет по бюджету» - остаток денежных средств в иностранной валюте на текущих валютных счетах в банке, поступивших в порядке бюджетного финансирования, а также приобретенных на внутреннем валютном рынке в соответствии с законодательством за счет бюджетных ассигнований и зачисленные на валютный счет. В отчетности иностранная валюта и средства, приобретенные за счет иностранной валюты, дебиторская и кредиторская задолженности отражаются в белорусских рублях по курсу Национального банка Республики Беларусь на дату составления бухгалтерской отчетности. Разница, возникающая при изменении Национальным банком курсов иностранных валют, на дату совершения хозяйственной операции и на дату составления бухгалтерской отчетности, зачисляется бюджетными организациями на увеличение или уменьшение бюджетного или внебюджетного источника финансирования.

В разделе VI «Расчеты» баланса все не законченные к концу года расчеты показываются раздельно: в активе - дебиторская задолженность, в пассиве – кредиторская. В соответствии с Инструкцией № 22, объединение (свертывание) этих видов задолженности не допускается.

На субсчете 200 «Расходы по бюджету» в активе баланса показываются суммы понесенных расходов на отчетную дату, произведенные за счет бюджетного финансирования. В квартальных балансах остаток по субсчету 200 «Расходы по бюджету» отражает произведенные расходы с нарастающим итогом с начала года с учетом начального остатка. По состоянию на 1 января показывается сумма расходов, не покрытых бюджетным финансированием после проведения заключительных операций по счетам текущего учета. На субсчете 200 «Расходы по бюджету», согласно Инструкции о порядке бухгалтерского учета расходов в бюджетных организациях, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31 декабря 2009 г. № 157 (далее Инструкция № 157), в активе баланса на 1 января могут оставаться суммы начисленной заработной платы персоналу, относящиеся ко второй половине декабря текущего года, расходы на нужды организации за потребленные коммунальные услуги, услуги связи и др.

На субсчете 210 «Расходы к распределению» остаток в активе баланса отражает расходы, понесенные за отчетный период, которые в момент их возникновения не могут быть отнесены непосредственно на определенный вид деятельности, определенный вид изделий или продукции в случаях, когда имеется несколько источников финансирования или вырабатывается несколько видов продукции. На этом счете учитываются также расходы будущих периодов.

Распределение накладных расходов в подсобных сельских и учебно-опытных хозяйствах, учтенных на субсчете 210 «Расходы к распределению» производится по окончании финансового года.

На субсчете 211 «Расходы по внебюджетным средствам» остаток на конец года в научно-исследовательских организациях и подсобных хозяйствах, означает наличие незавершенного производства. Суммы понесенных расходов, предусмотренные сметой доходов и расходов внебюджетных средств, согласно Инструкции № 157 подлежат ежемесячному списанию на уменьшение прочих источников (субсчетов 237 «Прочие источники» и 280 «Реализация продукции (работ, услуг)»), кроме подсобных сельских и учебно-опытных хозяйств, в учете которых названные расходы списываются в конце финансового года.

В первом разделе пассива бухгалтерского баланса «Финансирование и займы, расчеты по финансированию» на субсчетах 230 «Финансирование из бюджета» и 140 «Расчеты по финансированию из бюджета» в квартальных балансах показываются суммы полученного финансирования из бюджета распорядителями (субсч. 230) и получателями (субсч. 140) бюджетных средств и суммы, которые относятся на увеличение бюджетного финансирования. К ним относятся: стоимость поступивших на склад бюджетной организации материалов от ликвидации объектов основных средств, отдельных предметов в составе оборотных средств, приобретенных за счет бюджетных средств; - суммы выявленных излишков (в результате инвентаризации, проверки); - суммы полученных материалов безвозмездно; - суммы списанной кредиторской задолженности, срок исковой давности которой истек.

В течение года по дебету субсчета 230 распорядители бюджетных средств учитывают суммы, уменьшающие финансирование. Например: суммы переданных материалов безвозмездно; суммы финансирования, возвращенного финансовым органам; другие суммы, уменьшающие финансирование.

В конце года по дебету субсчетов 230-232 распорядители бюджетных средств учитывают суммы произведенных за год фактических расходов своих и подведомственных организаций.

На 1 января после заключения счетов отражаются суммы неиспользованного финансирования.

- на субсчете 250 «Фонд в основных средствах» показывается сумма вложений в основные средства, за вычетом суммы начисленной амортизации основных средств [находящихся в распоряжении бюджетной организации.](#_Hlk301101288) Кредитовый остаток субсчета показывает остаточную стоимость основных средств. Остаток по субсчету 250 на начало и конец года должен равняться сумме остатков по субсчетам 020 «Амортизация основных средств» и 01 «Основные средства» соответственно на начало и конец года.

- на субсчете 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств» показывается сумма, равная стоимости отдельных предметов в составе оборотных средств, находящихся в непосредственном распоряжении бюджетной организации. Остаток по субсчету 260 на начало и конец года должен равняться сумме остатков по субсчетам 070-073 актива баланса соответственно на начало и конец года.

В IV разделе баланса «Реализация» кредитовые остатки на субсчетах 280 «Реализация продукции (работ, услуг)» и 281 «Реализация других материальных ценностей» *в течение года* показывают сумму прибыли, а дебетовый – сумму убытка от реализации изделий, продукции, работ, оказанных услуг при осуществлении предпринимательской деятельности. Согласно п.11 Инструкции № 157 расходы по внебюджетным средствам списываются без всяких оговорок в дебет субсчета 280 «Реализация продукции (работ, услуг)» ежемесячно (в подсобных сельских и учебно-опытных хозяйствах - в конце года).

Финансовый результат от реализации (прибыль или убыток) определяется сопоставлением записей по кредиту или дебету субсчетов 280 или 281, которые списываются на субсчет 410 «Прибыли и убытки». Балансовая прибыль (убыток) в течение года равна сумме остатков по субсчетам 280, 281, 410.

Балансовая прибыль (убыток) за год формируется на субсчете 410 «Прибыли и убытки», на котором обобщается информация о формировании финансового результата. По окончанию года активно-пассивный счет 410 «Прибыли и убытки» закрывается.

Остаток по субсчету 411 «Использование прибыли» отражается в балансе в разделе VI разделе Пассива «Убытки». В течение года использование прибыли ее распределение отражается по Дебету субсчета 411 в разрезе видов деятельности по направлениям использования прибыли (отдельно по прибыли, оставшейся в распоряжении организации и отдельно по балансовой прибыли). В конце года сумма распределенной прибыли (использованной) прибыли списывается по кредиту субсчета 411 в дебет субсчета 410. Остатка по субсчету 411 на 1-е января не должно быть.

В самостоятельный раздел бухгалтерского баланса выделены забалансовые счета. Они предназначены для учета хозяйственных средств и расчетов и требуют специального контроля.

На забалансовых счетах хозяйственные операции отражаются без применения двойной записи.

Все забалансовые счета активные. Дебетовый остаток по ним в балансе показывает наличие на определенную дату материальных ценностей или дебиторской задолженности.

В конце баланса заполняется Справка о движении сумм финансирования из бюджета по субсчетам 230, 231 (140, 143) (далее Справка), которая является заключительной составляющей частью бухгалтерского баланса и предназначена для отражения движения сумм бюджетного финансирования, показанных в бухгалтерском балансе, а также для сверки сумм бюджетного финансирования, отраженных в балансе, с данными вышестоящей бюджетной организации, а также других операций, связанных с исполнением бюджетных смет получателей бюджетных средств, за счет средств бюджета соответствующего уровня в течение отчетного периода.

В Справке к балансу в сумму полученного финансирования включается также сумма финансирования из бюджета других уровней (по главам распорядителей) (кредит субсчетов 232 «Финансирование из других бюджетов», 142 «Расчеты по финансированию за счет других бюджетов». В названии Справки эти субсчета не названы

3. Отчет об исполнении бюджетной сметы (форма 2)

Организации, финансируемые из республиканского и местного бюджетов, составляют годовые и квартальные бухгалтерские отчеты об исполнении бюджетной сметы (форма 2). Годовые отчеты составляются на 1 января, квартальные – на 1 апреля, 1 июля и 1 октября. Квартальная и годовая отчетность составляется нарастающим итогом с начала года.

Отчет составляется в соответствии с функциональной, программной, ведомственной и экономической классификациями расходов бюджета за исключением статьи 40 «Капитальные вложения в основные фонды», подстатьи 02 «Капитальное строительство».

Распорядители бюджетных средств представляют [форму 2](consultantplus://offline/belorus?base=RLAW425;n=109280;fld=134;dst=100741) в составе сводной бухгалтерской отчетности в соответствии с функциональной классификацией по разделам, подразделам и видам расходов, а также в целом по главе распорядителя бюджетных средств.

Расходы в отчете формы 2 приводятся с расшифровкой в соответствии с экономической классификацией расходов в разрезе категории расходов, статьи, подстатьи и элементов расходов. Первый уровень детализации расходов согласно Инструкции о порядке применения бюджетной классификации, утвержденной Постановлением Министерства Республики Беларусь 31 декабря 2008 г. N 208, представлен в отчете по строкам в разрезе следующих категорий расходов:

В графе 4 «Утверждено по смете на год» показываются годовые назначения в соответствии с утвержденной сметой, с учетом изменений, оформленных в установленном порядке.

В графе 5 «Утверждено по смете за отчетный период» организации отражают данные утвержденных квартальных сметных назначений (с нарастающим итогом с начала года) с учетом всех последовавших в отчетном периоде изменений в установленном порядке. В годовом отчете графа 5 не заполняется.

В графе 6 «Остаток средств на банковском счете на начало года» и графе 9 «Остаток средств на банковском счете на отчетную дату» отражаются соответственно остатки неизрасходованных бюджетных средств на начало года и конец отчетного периода на банковских счетах организации.

Остатки бюджетных средств на лицевых счетах по графам 6, 9 [формы 2](consultantplus://offline/belorus?base=RLAW425;n=109280;fld=134;dst=100741) соответствуют остаткам бюджетных средств по текущим счетам по бюджету в активе баланса и подтверждаются выписками из лицевого счета.

В условиях казначейской системы наличие остатков денежных средств (графа 6 и 9) на текущих (бюджетных) счетах в банке на 1-е число месяца возможно в случаях зачисления средств в последний рабочий день месяца.

В графе 7 «Профинансировано» показывается сумма полученного в отчетном периоде бюджетного финансирования нарастающим итогом с начала года, что соответствует данным аналитического учета, а также показателям справки. Суммы бюджетного финансирования подтверждаются отчетами органов государственного казначейства.

В графе 8 отражаются «Кассовые расходы». В соответствии с п.2 ст. 101 Бюджетного кодекса кассовыми расходами бюджета считаются все суммы, выданные с банковских счетов путем безналичных расчетов, наличными деньгами, а также суммы, по произведенным в соответствии с законодательством зачетам (взаимозачетам) без перевода денежных средств через счета в банке.

Аналитический учет кассовых расходов ведется в регистрах, формы которых приведены в Инструкции о порядке организации бухгалтерского учета организациями, финансируемыми из бюджета, и централизованными бухгалтериями, обслуживающими бюджетные организации, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 08.02.2005 г. № 15 (далее Постановление № 15). Для этих целей информация о кассовых расходах в отчете формируются на основании данных книги учета ассигнований, кассовых и фактических расходов формы 294 (приложение 20 к Постановлению № 15) в разрезе подразделений бюджетной классификации (по каждому параграфу соответствующего раздела, подраздела, вида расходов в разрезе статей, подстатей и элементов расходов).

Централизованные бухгалтерии для аналитического учета кассовых расходов применяют карточку аналитического учета кассовых расходов формы 294Б (приложение 29 к Постановлению № 15). Учет кассовых расходов ведется в разрезе обслуживаемых организаций.

В графе 10 «Фактические расходы» отражаются фактически произведенные в отчетном периоде текущего года расходы по исполнению бюджетной сметы в соответствии с экономической классификацией расходов бюджета.

Аналитический учет фактических расходов ведется по параграфам соответствующего раздела, подраздела вида расходов, в разрезе статей, подстатей и элементов, предусмотренных сметой расходов, в книге учета ассигнований, кассовых и фактических расходов формы 294 (приложение 20 к Постановлению № 15). В централизованных бухгалтериях, обслуживающих бюджетные организации, учет фактических расходов ведется в книге учета ассигнований и фактических расходов формы 309Б (приложение 24 к Постановлению № 15), в которой затраты учитываются по подразделениям бюджетной классификации по всем обслуживаемым организациям в целом и с выделением расходов в разрезе обслуживаемых организаций.

При заполнении [формы 2](consultantplus://offline/belorus?base=RLAW425;n=109280;fld=134;dst=100741) должна быть произведена взаимная проверка кассовых и фактических расходов по статьям, подстатьям и элементам расходов экономической классификации расходов бюджета (с учетом возникающих курсовых разниц). Для этого учитываются данные об остатках материальных запасов, дебиторской и кредиторской задолженности на начало года и конец отчетного периода, образовавшихся за счет бюджетного финансирования.

4. Отчетность о выполнении плана по сети штатам и контингентам

Отчетность о выполнении плана по сети штатам и контингентам характеризует конкретную деятельность бюджетных организаций. Показатели годовых и квартальных отчетов широко используются руководителями организаций, вышестоящими органами государственного управления при составлении, рассмотрении и утверждении индивидуальных и общих смет расходов на содержание бюджетных организаций при текущем финансировании, организации контроля за правильностью использования средств и в оперативной работе.

Содержание отчетов о выполнении плана по сети штатам и контингентам определяется характером работы организации, поэтому отчетность специализируется по видам учреждений.

Отчеты о выполнении плана по сети штатам и контингентам составляют бюджетные организации на основании смет расходов с учетом изменений в течение отчетного периода и данных бухгалтерского, статистического и оперативного учета. Составляются на основании выполненных сетевых показателей и штатной численности работников (количество коек, детей, койко-дней, дето-дней, сотрудников, число штатных единиц и т.д.). Сетевые показатели ведутся систематически (ежедневно) в произвольной форме, разработанной самой организацией.

Финансовые показатели отчета формы 3 приводятся по кассовым и фактическим расходам за счет средств бюджета и других источников финансирования, предусмотренных сметой расходов бюджетной организации. Каждая организация заполняет те формы отчетности по сети штатам и контингентами и только те показатели, которые предусмотрены сметой расходов данной организации.

Годовые и квартальные отчеты о выполнении плана по сети штатам и контингентам представляются в составе бухгалтерской отчетов и представляются вышестоящей организации по подчиненности в установленные ею сроки.

Содержание отчетов о выполнении плана по сети, штатам и контингентам формы 3 определяется видом деятельности бюджетной организации, поэтому формы отчетов специализированы по видам учреждений, которые их составляют:

ф. 3-1 – государственные, судебные органы, органы прокуратуры, исполнительные и распорядительные органы, бюджетные организации;

ф. 3-2 – учреждения здравоохранения больничного типа;

ф. 3-3 – амбулаторно-поликлинические учреждения здравоохранения;

ф. 3-4 – организации скорой медицинской помощи, организации переливания крови, учреждения санаторного типа, дома ребенка, санитарно-эпидемиологические организации, группы технического надзора;

ф. 3-5 – дошкольные учреждения, начальные, базовые, средние, вечерние школы, гимназии, лицеи, школы-интернаты, санаторные школы-интернаты, специальные школы закрытого типа, специальные общеобразовательные школы, учебно-педагогические комплексы, межшкольные учебно-производственные комбинаты трудового обучения и профессиональной ориентации учащихся, центры коррекционно-развивающегося обучения и реабилитации, вспомогательные школы (школы-интернаты), учреждения внешкольного воспитания и обучения в сфере культуры;

ф. 3-6 – профессионально-технические училища, профессиональные лицеи, специальные профессионально-технические учреждения закрытого типа, профессионально-технические колледжи, училища, техникумы, колледжи;

ф. 3-7 – академии и институты повышения квалификации, институты развития образования, учебные центры, учебные комбинаты, учебно-курсовые комбинаты, учебные пункты, курсы повышения квалификации, подразделения, обеспечивающие повышение квалификации и переподготовку кадров, в составе учреждений образования, в том числе: институты повышения квалификации, факультеты высшего учебного заведения, специальные факультеты вуза;

ф. 3-8 – прочие бюджетные организации (группы технадзора, группы хозяйственного обслуживания);

ф. 3-9 – детские дома, детские деревни (городки), социально-педагогические центры, детские социальные приюты;

ф. 3-10 – высшие учебные заведения, включая сведения о подготовительных отделениях, магистратуре;

ф. 3-11 – учреждения, обеспечивающие подготовку научных работников высшей квалификации (аспирантура, адъюнктура, докторантура), клинических ординаторов;

ф. 3-12 – организации физкультуры и спорта (национальные сборные команды);

ф. 3-13 – организации физкультуры и спорта (спортивные детско-юношеские школы всех типов, школы высшего спортивного мастерства, центры олимпийской подготовки по видам спорта, учебно-методические центры, центры физического воспитания и спорта учащихся (студентов), центры физического воспитания населения);

ф. 3-14 – организации физкультуры и спорта (спортивные клубы, Национальное антидопинговое агентство);

ф. 3-15 – организации культуры и искусства, кинематографии (центральные библиотеки, филиалы центральных библиотек музеи и постоянные выставки учреждения клубного типа центры по методической работе театры, филармонии, музыкальные коллективы парки культуры и отдыха, зоопарки);

ф. 3-16 – организации социальной защиты;

ф. 3-17 – архивные учреждения;

ф. 3-18 – научные организации (научно-исследовательские институты, научные учреждения);

3-19, ф. 3-20, ф. 3-21 – вакантные номера;

ф. 3-22 – бюджетные сельскохозяйственные организации (главная государственная инспекция по семеноводству, карантину и защите растений, государственная инспекция по испытанию и охране сортов растений).

5 Отчет об исполнении сметы доходов и расходов

внебюджетных средств (форма 4)

Отчет об исполнении сметы доходов и расходов внебюджетных средств (форма 4) составляют учреждения по каждому виду приносящей доходы деятельности в соответствии бюджетной классификацией расходов.

Распорядители бюджетных средств представляют форму 4 в составе сводной бухгалтерской отчетности в целом по всем видам приносящей доходы деятельности вышестоящему распорядителю бюджетных средств.

Отчет формы 4 заполняется на основании данных книги журнал-главная, Бухгалтерского баланса, мемориального ордера 3 (накопительная ведомость по движению денежных средств на счетах по внебюджетным средствам ф. 381). Учет доходов, расходов, в том числе исполненных по банку, а также по субсчетам 240 «Фонд материального поощрения», 246 «Фонд производственного и социального развития», 411 «Использование прибыли», 211 «Расходы по внебюджетным средствам» ведется раздельно по каждому виду деятельности и в сводном виде по организации. При ручной обработке информации учетные данные отражаются по каждому виду деятельности в многографной карточке ф. 283 в разрезе подразделений Бюджетной классификацией расходов, согласно приложению 31 к постановлению № 15. Итоги регистра подсчитываются ежемесячно, с нарастающим итогом с начала года. В централизованных бухгалтериях учет доходов и расходов ведется по каждой обслуживаемой организации.

Отчет состоит из 5 разделов.

В графах 4,5 разделов I-V и показываются сметные назначения соответственно за год и на отчетный период.

Остатки средств на начало и конец отчетного периода по графе «Исполнено по банковскому счету» отчета отражают сумму остатка внебюджетных средств на начало и конец отчетного периода, которые должны соответствовать остатку по субсчету 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам» по данным выпискам банка, а также остаткам актива баланса по текущему счету по внебюджетным средствам и остатку, учтенному в мемориальном ордере 3 (накопительная ведомость по движению денежных средств на счетах по внебюджетным средствам ф. 381), данным книги журнал-главная (форма 308) на отчетную дату.

Остатки средств на начало и конец отчетного периода по графе «Фактически исполнено» отчета отражают сумму остатков по субсчетам 280 «Реализация продукции (работ, услуг)» 155 «Расчеты с заказчиками по авансам», которые должны быть вязаны с остатками по одноименным субсчетам пассива бухгалтерского баланса. Остаток средств на начало года по кассовым и фактическим расходам на протяжении года не меняется.

Раздел I «Доходы» по строке 002 «Доходы от осуществления приносящей доходы деятельности-всего», в графе 6 «Исполнено по банковскому счету» отражаются поступления денежных средств (доходов) на текущие счета в банке за минусом возвращенных, т.е. дебетовые обороты по субсчетам 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам» и 118 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам» из мемориального ордера 3 за минусом возвращенных сумм. В данную строку включаются также суммы полученных авансов для перечисления их субподрядным организациям и суммы платы, начисленной банками за пользование ими остатками денежных средств на текущем счете в банке по внебюджетным средствам.

По графе 7 «Фактически исполнено» указывается сумма доходов от осуществления предпринимательской деятельности с начала года, которые отражаются по кредиту субсчета 237 «Прочие доходы», 280 «Реализация продукции, (работ, услуг)», 410 «Прибыли и убытки»».

Раздел II «Расходы» по графе 6 «Исполнено по банковскому счету» отражаются текущие и капитальные расходы, оплаченные по банковским счетам (поставщикам, в бюджет, органам Фонда социальной защиты, в Белгосстрах), полученные денежные средства в кассу для выплаты заработной платы, на командировочные расходы и другие цели и учитываемые по кредиту субсчета 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам» и 118 «Текущий валютный счет по внебюджетным средствам» (кассовые расходы).

Раздел III «Налоги и отчисления» по строке 061 «Налоги, отнесенные на себестоимость продукции» отражаются суммы налогов за весь отчетный период, в случае утраты права на льготу:

* платежи за землю с юридических лиц;
* налог на недвижимость организаций.

В графе 6 «Исполнено по банковскому счету» указывают сумму налогов, перечисленных в доход бюджета.

По графе 7 «Фактически исполнено» строке отражается сумма начисленных налогов, относимых на себестоимость за весь отчетный период.

По строке 062 «Налоги, исчисляемые от выручки от реализации товаров (работ, услуг)» отражаются налоги, исчисляемые с выручки от реализации товаров (работ, услуг).

В графу 6 «Исполнено по банковскому счету» включаются суммы НДС, перечисленные в доход бюджета-

В графу 7 «Фактически исполнено» – суммы начисленного НДС:

По строке «Превышение доходов над расходами отчетного периода» показывается сумма превышения доходов над расходами и суммой налогов за весь отчитываемый период.

Строка 065 «Платежи в бюджет из превышения доходов над расходами» предназначена для отражения в отчете начисленных сумм:

- налога на прибыль;

- 50 % от суммы арендной платы, перечисляемой в доход бюджета.

6 Отчет о движении основных средств, отдельных предметов в составе оборотных средств (форма 5)

В отчете формы 5 наличие и движение основных средств (субсчета 010-013 и 016-019), нематериальные активы (субсчета 010-019) отражаются по первоначальной (восстановительной) стоимости. Отдельные предметы в составе оборотных средств (субсчета 070 - 073) учитываются по фактической себестоимости.

Условно отчет формы 5 можно разделить на 2 части.

В 1-й части показывается наличие объектов основных средств на начало и на конец года по их видам (в разрезе субсчетов к счету 01 «Основные средства») по первоначальной (восстановительной) стоимости. Остатки отдельных предметов в составе оборотных средств в отчете на начало и конец года отражаются в отчете без расшифровки по субсчетам. Начальные остатки переносятся в форму из книги журнал-главная, из отчета за прошлый год. При расхождении этих данных даются объяснения.

Во 2-й части отчета отражается поступление и выбытие основных средств, отдельных предметов в составе оборотных средств в течение отчетного года. Кроме того, в этой части отчета показывается сумма увеличения стоимости основных средств в результате их дооценки.

Источники информации для заполнения формы 5:

* журнал-главная (ф. 308);
* мемориальный ордер 6 (накопительная ведомость по расчетам с прочими дебиторами и кредиторами ф.408);
* мемориальный ордер 9 (накопительная ведомость по выбытию и перемещению основных средств ф.438);
* мемориальный ордер 10 (накопительная ведомость по выбытию и перемещению отдельных предметов в составе оборотных средств ф.438);
* отчет формы 5 за прошлый год.

Для отражения аналитической информации о наличии и движении основных средств:

- инвентарные карточки (ф. ОС-6, ОС–6а);

- оборотные ведомости по субсчетам учета основных средств (ф.326);

* инвентарные списки (ф. ОС –13);

Для отражения аналитической информации о наличии и движении отдельных предметов в составе оборотных средств:

* книга складского учета материальных ценностей (ф. М-17, М-17а);
* книга количественно-суммового учета материальных ценностей (ф. 296);
* карточки количественно-суммового учета материальных ценностей ф. 296 (ф. 296-а).

7. Отчет о движении материальных ценностей (форма 6)

Условно отчет формы 6 можно разделить на 2 части.

В первой части отчета показывается стоимость материалов на начало и конец года по вышеназванным субсчетам, а также стоимость материальных ценностей, израсходованных на нужды бюджетной организации в отчетном году.

Начальные остатки переносятся из книги журнал-главная, отчета за прошлый год. При расхождении этих данных даются объяснения.

В графе 5 отчета отражается показатель - стоимость материальных ценностей, израсходованных на нужды учреждения за год, который должен соответствовать данным по строке 140 отчета формы 6.

Вторая часть отчета отражает движение (поступление и выбытие) материалов в течение года по всем источникам финансирования.

При наличии по строке 133 отчета данных о поступлении материалов за счет перевода из состава основных средств, отдельных предметов в составе оборотных средств, они подлежат увязке с аналогичным показателем по строке 983 Справки о движении сумм финансирования из бюджета к бухгалтерскому балансу.

При необходимости по указанию вышестоящих распорядителей средств в объяснительной записке, дается расшифровка источников поступления и выбытия продуктов питания,

Источники информации для заполнения формы 5:

* мемориальный ордер 6 (накопительная ведомость по расчетам с прочими дебиторами и кредиторами ф.408);
* мемориальный ордер 7 (накопительная ведомость по расчетам в порядке плановых платежей ф.408);
* мемориальный ордера № 8 (накопительная ведомость по расчетам с подотчетными лицами ф.386);
* мемориальный ордера 11 (свод накопительных ведомостей по приходу продуктов питания ф.398);
* мемориальный ордера 12 (свод накопительных ведомостей по расходу продуктов питания ф.411);
* мемориальный ордера 13 (накопительная ведомость по расходу материалов ф.396);
* журнал-главная (ф. 308);
* отчет формы 5 за прошлый год.

Для отражения аналитической информации о наличии материалов:

* книга складского учета материальных ценностей (ф. М-17, М-17а);
* книга количественно-суммового учета материальных ценностей (ф. 296, 296Б);
* карточки количественно-суммового учета материальных ценностей (ф. 296А),
* оборотная ведомость по материальным запасам (ф. М-44);
* карточки количественно-суммового учета материальных ценностей (ф. 296, ф. 296-а).

8. Отчет о недостачах и хищениях имущества (форма 15)

В отчете формы 15 отражаются:

- по строке 010 - суммы остатков задолженности по недостачам и хищениям на начало отчетного периода (дебетовый остаток по субсчету 170 «Расчеты по недостачам») должны соответствовать данным конечного остатка формы 15 за предыдущий год;

по строке 020 - сумма установленных недостач и хищений денежных средств и материальных ценностей, выявленных при ревизиях и инвентаризациях в отчетном году и, отнесенные за счет виновных лиц;

- по строке 021 – в т.ч. суммы, отнесенные за счет виновных лиц, согласно решению суда.

- по строке 030 - суммы, взысканные с виновных лиц в возмещение причиненного ущерба.

По строке 040 - сумма недостач, списанная за счет учреждения из-за неплатежеспособности виновных лиц и по другим причинам.

Источники информации для заполнения отчета формы 15:

* книга журнал-главная (ф.308);
* отчет формы 15 за прошлый год;
* сличительные ведомости результатов инвентаризации (форма 401, 15-инв, 16-инв)
* акт инвентаризации кассы (ф. 12-инв);
* мемориальный одер 1 (накопительная ведомость по кассовым операциям формы 381)
* мемориальный одер 2 (накопительная ведомость по движению денежных средств на счетах по бюджету формы 381)
* мемориальный одер 3 (накопительная ведомость по движению денежных средств на счетах по внебюджетным средствам формы 381);
* книга учета средств и расчетов (ф. 292) по каждому виновному лицу или карточка учета средств и расчетов (ф. 292А);