

территории страны. Прибыль (убытки) от изменения условий внешних операций с товарами и услугами в динамике реального ВВП не получают отражения. Первичные доходы, созданные на экономической территории, в сумме с сальдо первичных доходов из-за границы формируют общую величину первичных доходов. Эта общая величина первичных доходов – валовой национальный доход. В результате перераспределения первичных доходов формируется валовой располагаемый доход, то есть интегральный показатель доходов, которые используются на конечное потребление и сбережение как источник валового накопления капитала. Тем самым обнаруживается, что показатели прибыли от позитивного изменения условий внешнеэкономической деятельности как компонента валового внутреннего дохода взаимодействуют с динамикой реальных показателей валового национального и располагаемого дохода и, в конечном счете, – с процессами конечного потребления и накопления.

<http://edoc.bseu.by>

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ УЧЕТА ДОХОДОВ ПО ВНЕБЮДЖЕТНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ГОСУДАРСТВЕННЫХ ВЕТЕРИНАРНЫХ СТАНЦИЯХ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Н.Ф. Горбач, канд. экон. наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК и транспорте

Н.Г. Кириченко, магистр экон. наук, бухгалтер ГУ «Минская райветстанция»

Аннотация. В статье раскрыта действующая методика учета доходов от внебюджетной деятельности в государственных ветеринарных станциях Республики Беларусь, указаны существенные недостатки и предложены пути совершенствования.

Ключевые слова: бюджетные организации, внебюджетная деятельность, бухгалтерский учет, доходы, расходы.

IMPROVEMENT OF METHODS OF ACCOUNTING FOR INCOME IN OFF-BUDGET ACTIVITIES IN THE STATE VETERINARY STATION OF THE REPUBLIC OF BELARUS

N. Horbach

N. Kirychenka

Summary. In article the operating technique of accounting of the income from off-budget activities in the state veterinary stations of Republic of Belarus is opened, essential shortcomings are specified and ways of enhancement are offered.

Keywords: state-financed organizations, off-budget activities, accounting, income, expenses.

Постановка проблемы. Порядок формирования внебюджетных средств, осуществление расходов, связанных с приносящей доход деятельностью, направления и порядок использования средств, остающихся в распоряжении бюджетной организации, регламентируется Постановлением Совета Министров Республики Беларусь № 641 [4]. В соответствии с Положением № 641 внебюджетные средства формируются по каждому источнику дохода, образованному в процессе осуществления предпринимательской деятельности и иной приносящей доход деятельности.

К доходам от иной приносящей доход деятельности относятся доходы, полученные:

— от операций по сдаче в аренду оборудования, транспортных средств, капитальных строений (зданий, сооружений), изолированных помещений, машино-мест, их частей, находящихся в республиканской и (или) коммунальной собственности и переданных в оперативное управление бюджетной организации;

— от операций по сдаче вторичных материальных ресурсов, в том числе драгоценных метал-

лов;

- в виде процентов за пользование временно свободными денежными средствами, находящимися на текущем (расчетном) счете по учету внебюджетных средств;
- в виде процентов по вкладу (депозиту) в размерах, определяемых договором банковского вклада (депозита);
- от реализации изделий, работ, услуг при осуществлении бюджетной организацией возложенных на нее в соответствии с законодательством функций некоммерческого характера;
- в виде неустойки (штрафа, пени), суммы, полученной в результате применения иных мер ответственности за нарушение договорных обязательств, в том числе в результате возмещения убытков, при осуществлении предпринимательской деятельности;
- а также иные непосредственно не связанные с осуществлением предпринимательской деятельности доходы, полученные бюджетной организацией при осуществлении деятельности в соответствии с законодательством.

Основными доходами ГУ «Минская райветстанция» от осуществления внебюджетной деятельности являются доходы от:

- 1) выдачи юридическим и физическим лицам ветеринарных свидетельств и сертификатов на животных;
- 2) досмотра продукции животного происхождения, контроля за погрузкой и выдачи юридическим лицам соответственно ветеринарных свидетельств и сертификатов;
- 3) проведения вынужденных ветеринарно-санитарных работ (дезинфекций, дезинсекций, дератизаций помещений);
- 4) отбора и осуществления биохимических анализов продукции животного происхождения;
- 5) ветеринарных мероприятий и ветеринарно-санитарную экспертизу при торговле мясом, мясными продуктами его переработки, яйцами, рыбой, продуктами пчеловодства, грибами и другими растительными продуктами, а также надзор за санитарным состоянием мест торговли на рынках, базарах и ярмарках;
- 6) определения содержания нитратов и других вредных веществ в продуктах и кормах при осуществлении торговли ими;
- 7) реализации зоотоваров и ветеринарных препаратов для животных в рамках осуществления розничной торговли;
- 8) оказание лечебно-профилактических услуг для мелких домашних животных (хирургические операции, вызов ветеринарного врача на объект, консультация ветеринарного специалиста, чипирование животных, кастрация животных).

Бюджетные организации формируют цены на услуги самостоятельно, опираясь в некоторых случаях на установленные законодательством нормативы.

Цены на ветеринарные услуги скалькулированы с учетом затрат, понесенных в предыдущем отчетном периоде (месяц, квартал или год) и запланированной прибылью, т.е. цены экономически обоснованы и подтверждены соответствующими расчетами.

С 1 сентября 2015 года ГУ «Минская райветстанция» перешла на стопроцентную предоплату оказываемых услуг. В связи с этим уменьшилась дебиторская задолженность, и процесс формирования и получения дохода организации в общем смысле упростился. Обобщенный процесс формирования доходов от внебюджетной деятельности можно представить как на рисунке 1.

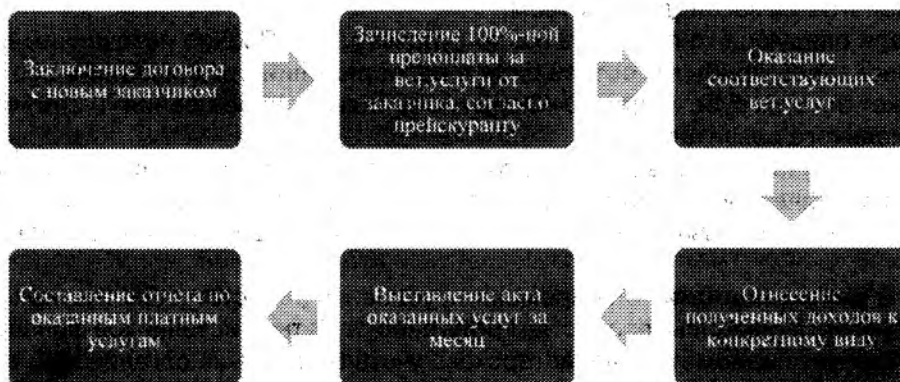


Рисунок 1 – Формирование доходов по внебюджетной деятельности (по платным услугам)

Стоит отметить, что внебюджетные средства, получаемые бюджетными организациями, отражаются в смете доходов и расходов внебюджетных средств бюджетных организаций на соответствующий финансовый год и отчетности по ним в разрезе источников доходов (подразделов доходов, установленных в классификации доходов бюджета, утверждаемой Министерством финансов).

Таким образом, в смете сумма доходов запланирована в таком разрезе:

- ветеринарные услуги, выполненные по актам (юридическим лицам) и проведенные по кассе (физическим лицам);
- сдача в аренду помещений;
- выручка от реализации зоотоваров и ветеринарных препаратов в рамках розничной торговли;
- проценты банка по внебюджетному счету.

Доходы, бюджетные ассигнования, расходы по оплате товаров (работ, услуг), произведенные за счет внебюджетных средств и средств бюджета, и имущество, приобретенное за счет внебюджетных средств и средств бюджета, учитываются отдельно [1, 2].

Таким образом, на счетах 10 «Текущие счета по бюджету» и 11 «Текущие счета по внебюджету» формируется информация по получению и расходованию бюджетных и внебюджетных денежных средств, отражаясь по дебету или кредиту целевых счетов и в дальнейшем оказывающихся доходами либо расходами организации [3].

При изучении процесса формирования доходов по внебюджетной деятельности были найдены некоторые недостатки формирования и отнесения к определенной деятельности.

Изложение основного материала исследования. Доходы по внебюджетной деятельности государственных ветстанций отражаются на счете 237 «Прочие источники», в некоторых случаях на счете 280 «Реализация продукции (работ, услуг)», на суммы поступившей выручки от реализации произведенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг, прочих материальных ценностей.

Субсчет 237 «Прочие источники» пассивный. По кредиту субсчета нарастающим итогом с начала года записываются суммы полученных доходов в соответствии со сметой доходов и расходов, а также другие доходы. К другим доходам относится стоимость излишков материалов, выявленных при инвентаризации, а также материалов, поступивших от ликвидации объектов основных средств, отдельных предметов в составе оборотных средств, которые были приобретены за счет внебюджетных источников. К доходам относятся также суммы списанной кредиторской задолженности, образовавшейся по расчетам за счет внебюджетных источников по истечении срока исковой давности; суммы курсовых разниц по операциям, стоимость которых выражена в иностранной валюте, и др. [3].

Данные аналитического учета по субсчету 237 «Прочие источники» используются для составления бухгалтерского отчета об исполнении сметы доходов и расходов средств от приносящей деятельности бюджетной организации (форма 4). Опираясь на данные анализа счета 237 «Прочие источники» и журналов проводок по счету, в таблице 1 представлены примеры бухгалтерских операций в ГУ «Минская райветстанция».

Стоит отметить, что типовым бюджетным планом счетов не предусмотрены субсчета к счету 237 «Прочие источники».

Превышение доходов над расходами в течение года определяется сопоставлением остатков субсчетов 237 «Прочие источники» и субсчета 211 «Расходы по внебюджетным средствам».

Обратим внимание, что из суммы доходов (выручки), а также из суммы прибыли (превышения доходов над расходами), остающейся в распоряжении организации, уплачиваются налоги в бюджет в соответствии с налоговым законодательством.

На 1 января следующего года остатка по субсчету 237 «Прочие источники» не должно быть. Сумму неиспользованной прибыли, оставшейся в распоряжении организации в соответствии с инструкцией, покажет остаток субсчетов 240 «Фонд материального поощрения» и 246 «Фонд производственного и социального развития».

Аналитический учет доходов ведется по видам внебюджетных средств (видам деятельности).

Данные аналитического учета по субсчетам 237 «Прочие источники» используются для составления квартальных и годовых отчетов об исполнении сметы доходов и расходов по внебюджетным средствам.

Выводы и рекомендации. В современных условиях недостатка бюджетных средств, выделяемых бюджетным организациям, возрастает роль внебюджетных источников финансирования. Это в свою очередь требует пересмотра бухгалтерского учета бюджетных организаций в части внебюджетной деятельности. В данный момент учет внебюджетной деятельности приведен в соответствие к

Таблица 1 — Корреспонденция счетов основных бухгалтерских операций по учету на субсчете 237 «Прочие источники»

Содержание хозяйственных операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Оприходование внебюджетных средств в кассе, полученных в результате:			113 930,75
- выписки ветдокументов физическим лицам	120	237	4 090,13
- оказания ветуслуг (проведение лабораторных исследований на нитраты) в Минской лаборатории ветсанэкспертизы	122	237	77 553,77
- оказания ветуслуг (выписка сопроводительных документов, проведение экспертизы растительных продуктов) в Минской лаборатории ветсанэкспертизы	123	237	19 782,23
- оказания ветуслуг (проведение экспертизы мясных продуктов) в Минской лаборатории ветсанэкспертизы	124	237	1 629,16
- оказания ветуслуг в Минской участковой ветеринарной лечебнице	125	237	3 958,72
- реализации зоотоваров и ветпрепаратов в магазине Минской участковой ветеринарной лечебницы	126	237	6 916,74
Отражение дебиторской задолженности заказчиков ветеринарных услуг, арендаторов по арендной плате и коммунальным платежам	154	237	396 504,03
Начисление налога при УСН (ежеквартально)	237	173.1	32 599,76
Начисление налога на недвижимость	237	173.25	495,19
Начисление 50 % арендной платы (для перечисления в бюджет)	237	173.29	8 841,95
Списание прочих текущих расходов по внебюджетной деятельности (например, отправка заказных писем, прошивка журналов лабораторных исследований)	237	211	319 183,55
Отражение выручки от реализации зоотоваров и ветпрепаратов в зоомагазине	237	280	4 470,13

бюджетной деятельности. Бюджетные организации в соответствии с законодательством используют отдельно разработанный типовой бюджетный план счетов, предусматривающий отдельные записи на счетах и субсчетах для учета операций по внебюджетной деятельности. В типовом бюджетном плане счетов по внебюджетной деятельности предусмотрены только следующие счета для учета:

- денежных средств на внебюджетном счете (11 «Текущие счета по внебюджетным средствам»);
- расходов по внебюджетным средствам (21 «Прочие расходы»);
- доходов по внебюджетным средствам (237 «Прочие источники»).

Обратим внимание, что разделение на бюджетную и внебюджетную деятельность, как и в целом наличие внебюджетной деятельности, является не обязательным для всех ветеринарных станций Республики Беларусь. Таким же образом, существует отличие в видах оказываемых услуг и их ценой. Верхний порог цены регламентируется законодательством в рамках выписки ветеринарных документов. Часть или весь доход, полученный от оказания определенных ветеринарных услуг, может возмещаться в бюджет, если это установлено вышестоящим органом. При этом условием возмещения стоимости оказанных услуг служит покрытие расходов на осуществление этих услуг за счет бюджетных источников. Однако имеет место быть случаи, когда расходы на оказание ветеринарных услуг были покрыты за счет внебюджетных средств, а доходы частичной или полной суммой перечислялись в бюджет вследствие распоряжения вышестоящих органов. Описанный пример показывает несовершенство в разделении бюджетной и внебюджетной деятельности, а также усложняет анализ полученных доходов и понесенных расходов по отдельным источникам внебюджетных средств.

Бюджетные учреждения, имеющие доходы от предпринимательской деятельности (внебюджетные средства), составляют сметы доходов и расходов внебюджетных средств организаций, финансируемых из бюджета, по каждому виду внебюджетных средств. При этом по различным видам деятельности одинаковой направленности может составляться одна смета.

В процессе исследования были определены некоторые отрицательно сказывающиеся на учете доходов недостатки субсчета 237 «Прочие источники». На этом субсчете учитываются данные и по бюджетным поступлениям, и по внебюджетным, что препятствует учету доходов именно от внебюджетной деятельности. Не стоит также забывать, что внебюджетные средства могут образовываться как от непосредственной ветеринарной деятельности организаций, так и от иных видов деятельности, не являющихся ветеринарной. Требуется разделение учета доходов – отдельно по ветеринарной деятельности.

Типовым бюджетным планом счетов не предусмотрены субсчета к счету 237 «Прочие источники» видимо вследствие различий получаемых доходов в бюджетных организациях. Однако при составлении сметы доходов и расходов указываются суммы предполагаемых доходов отдельно по разным видам доходов. Таким образом, необходимо вести учет отдельно по каждому виду получаемых бюджетной организации доходов.

В рабочем плане счетов ГУ «Минская райветстанция» субсчет 237 был разделен на два субсчета, один из которых собирает данные о доходах, полученных от сдачи в аренду помещений; а другой субсчет – все остальные полученные доходы (рисунок 2).

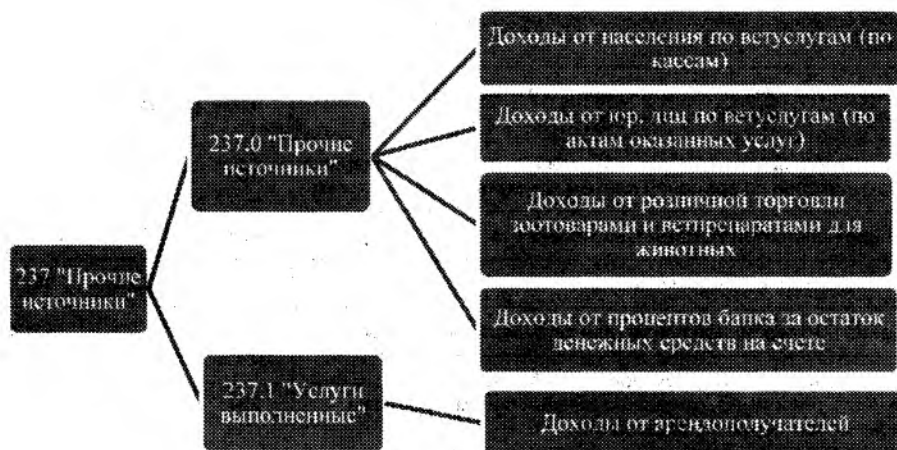


Рисунок 2 – Бухгалтерский учет доходов по внебюджетной деятельности на субсчете 237 «Прочие источники» в ГУ «Минская райветстанция»

В рамках исследования было предложено вести учет в разрезе четырех субсчетов (рисунок 3).

Таким образом, существенно упростится учет по отдельным видам доходов, а общая информация по видам доходов позволит:

- 1) избежать ошибок при исчислении налогов на полученную выручку;
- 2) избежать ошибок при распределении доходов и расходов между бюджетными и внебюджетными источниками и дальнейшем возврате части доходов в бюджет;
- 3) не прибегать к повторному просматриванию отдельных кассовых отчетов, отчетов по отдельным выполненным ветеринарным услугам, а также журналов проводок в программе для составления общего отчета по платным услугам;

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 Об утверждении инструкции о порядке организации бухгалтерского учета бюджетными организациями и централизованными бухгалтериями, обслуживающими бюджетные организации: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 8 февр. 2005 г., № 15: в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 01.11.2011 г., № 114 // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2017. — Дата доступа: 11.01.2017.
- 2 О некоторых вопросах бухгалтерского учета: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 22 апр. 2010 г., № 50: в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 08.02.2013 г., № 11 // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2017. — Дата доступа: 09.01.2017.
- 3 Об утверждении Инструкции по применению отдельных субсчетов Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 14 апр. 2004 г., № 71: в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 22.04.2010 г., № 50 // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2017. — Дата доступа: 09.01.2017.
- 4 Об утверждении Положения о порядке формирования внебюджетных средств, осуществления расходов, связанных с приносящей доходы деятельностью, направлениях и порядке использования средств, остающихся в распоряжении бюджетной организации: постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 19 июля 2013 г., № 641: в ред. постановления Совета Министров Респ. Беларусь от 10.10.2016 г., № 809 // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2017. — Дата доступа: 09.01.2017.



Рисунок 3 – Рекомендуемый вариант учета доходов по внебюджетной деятельности на субсчете 237 «Прочие источники»

Таблица 2 — Анализ субсчета 237 «Прочие источники» по субсчетам в ГУ «Минская райветстанция»

Счет	С кредита счетов	В дебет счетов	С кредита счетов	В дебет счетов
			в валюте	в валюте
237 Прочие источники				
Сальдо на начало периода		27 452,34		
00	7 996,95	5 245,54		
12		113 930,74		
15	97,44	396 504,03		
17	41 936,90			
21	319 183,55			
28	4 470,13			
41	377 544,35	208 122,40		
Обороты за период	751 229,33	723 802,71		
Сальдо на конец периода		25,72		
237.0 Услуги выполненные				
Сальдо на начало периода	8,00			
00		5 245,54		
12		113 930,74		
15	97,44	372 374,82		
17	41 936,90			
21	319 183,55			
28	4 470,13			
41	333 951,75	208 122,40		
Обороты за период	699 639,78	699 673,50		
Сальдо на конец периода		25,72		
237.1 Аренда				
Сальдо на начало периода		19 463,39		
15		24 129,21		
41	43 592,60			
Обороты за период	43 592,60	24 129,21		
Сальдо на конец периода				
237.2 Выручка от реализации				
Сальдо на начало периода		7 996,95		
00	7 996,95			
Обороты за период	7 996,95			
Сальдо на конец периода				
237.3 Проценты по счету				
Сальдо на начало периода		7 996,95		
00	7 996,95			
Обороты за период	7 996,95			
Сальдо на конец периода				

4) сравнить величину доходов и расходов по отдельным видам источников доходов, оперативно определить превышение доходов или расходов по ним;

5) оперативно выявить расхождения в фактически оказанных ветеринарных услугах и информацией, поданной для выставления актов оказанных услуг заказчикам;

6) упростить анализ полученных доходов по отдельным источникам внебюджетных средств.

Предложенная методика учета доходов по внебюджетной деятельности апробирована в ГУ «Минская райветстанция» и, в отличие от применяемой, позволяет повысить степень аналитичности учета (таблица 2).

ОБОСНОВАНИЕ СОДЕРЖАНИЯ АНАЛИЗА ИСПОЛЬЗОВАНИЯ КАПИТАЛА В ЗАПАСАХ

*В. Н. Познякевич,
заведующий кафедрой бухгалтерского учета,
анализа, аудита и статистики БарГУ, к. э. н., доцент
И. А. Хитрова,
ст. преподаватель кафедры бухгалтерского учета,
анализа, аудита и статистики БарГУ, м. э. н.*

Резюме. В статье исследуются вопросы разработки и обоснования содержания анализа использования капитала в запасах в современной теории и практике анализа. Исследованы основные подходы авторов к принципам построения системы показателей. Обоснована необходимость повышения научно-методологического уровня и совершенствования методик анализа эффективности и интенсивности использования капитала в запасах.

Введение. На всех уровнях управления организацией принимается множество решений, касающихся движения капитала в запасах. Эти решения должны быть оптимальными и опираться на глубокий и всесторонний анализ, являющийся основой научного управления и обеспечивающий экономическую безопасность и эффективность функционирования организации.

Анализ является одной из важнейших функций управления капиталом в запасах, задача которого состоит в формировании необходимого объема запасов, оптимизации их состава, обеспечении эффективного использования капитала в запасах в организации, др.

Значительный вклад в развитие методик анализа внесли такие ученые, как И. А. Бланк, С. В. Дыбаль, Г. В. Савицкая [1; 2; 3]. Отсутствие единого методологического подхода к анализу капитала в запасах и научная непроработанность его содержания предопределяют актуальность настоящего исследования.

Основная часть. Методика комплексного экономического анализа — это полное описание методов, средств и способов организации анализа, применяемых при исследовании производственно-хозяйственной деятельности организации [4, с. 19].

По мнению большинства специалистов в области анализа в методике должны быть определены и указаны:

совокупность показателей, по которым проводится анализ производственно-хозяйственной деятельности;

конкретные методы анализа экономических показателей, способы проведения необходимых расчетов;

периодичность проведения анализа;