

ОБ УЧЕТЕ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Анна ЧЕРНЮК,
доцент БГЭУ

С 1.01.2004 г. вступили в действие два стандарта по бухгалтерскому учету, утвержденные постановлениями Минфина № 181 и 182 от 26.12.2003 г.: Инструкция по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (далее - Инструкция № 181); Инструкция по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (далее - Инструкция № 182).

Из содержания обоих документов вытекает, что в них определены правила (методологические основы) формирования и отражения в бухгалтерском учете информации о доходах и расходах при осуществлении предпринимательской деятельности коммерческими и некоммерческими организациями (кроме кредитно-финансовых организаций).

Выход документов обусловлен введением с 1.01.2004 г. в коммерческих организациях Типового плана счетов и Инструкции по его применению.

В бюджетных организациях действует План счетов, утвержденный приказом Минфина № 354 от 10.12.1999 г. (с учетом внесенных изменений и дополнений).

План счетов бюджетных организаций в части учета операций по предпринимательской деятельности имеет схожие черты с Планом счетов, действовавшим до 1.01.2004 г. в коммерческих организациях. В нем имеются субсчета 410 «Прибыли и убытки», 411 «Использование прибыли», субсчета для учета фондов, образуемых за счет прибыли, оставшейся в распоряжении организации (240 «Фонд материального поощрения», 246 «Фонд производственного и социального разви-

тия»). Учет прибыли и убытков ведется нарастающим итогом с начала года, как это было в коммерческих организациях до 1.01.2004 г. Это означает, что бюджетные организации не имеют никакого отношения к переходу на МСФО.

В коммерческих организациях счета 81 «Использование прибыли», 88 «Фонды специального назначения» упразднены. Счет «Прибыли и убытки» сохранен, но изменена методика учета. Остаток этого счета в течение года, в отличие от субсчета 410 «Прибыли и убытки» в бюджетных организациях, показывает сумму чистой прибыли (оставшейся после уплаты налогов).

В коммерческих организациях с 1.01.2004 г. в связи с введением Типового плана счетов появилось понятие операционных доходов и расходов и внеоперационных доходов и расходов. Введены счета 91 «Операционные доходы и расходы», 92 «Внеоперационные доходы и расходы». В бюджетных организациях таких счетов, а следовательно, и понятий «операционные доходы и расходы», «внеоперационные доходы и расходы» не имеется. Однако п. 11 и 13 Инструкции № 181, а также п. 12 и 15 Инструкции № 182 гласят, о том, что бюджетные организации отражают операционные доходы и расходы, внеоперационные доходы и расходы в соответствии с Планом счетов организаций, финансируемых из бюджета. Что же включается в понятие операционных и внеоперационных доходов и расходов бюджетных организаций? Оказывается, для того чтобы узнать их состав, бухгалтер бюджетной организации должен изучить Инструкцию по Типовому плану счетов коммерческих организаций (см. п.9 и 12 Инструкции № 181, п. 10 и 14 Инструкции № 182).

Предположим, что бухгалтер бюджетной организации изучит Инструкцию по Типовому плану счетов, но применить ее в своей практике, в том числе при составлении отчетности, он не сможет и окончательно запутается в связи с различием методик учета и отсутствием в отчетности бюджетных организаций показателей операционных и внеоперационных доходов и расходов. Правда, в бюджетных организациях применяется понятие внеоперационных прибылей и убытков, но не в официальных документах, а по аналогии с этим понятием, которое использовалось в коммерческих организациях до 1.01.2004 г. Если понятие «внеоперационные прибыли и убытки» заменить на понятие «внеоперационные доходы и расходы», то можно сказать, что они в бюджетных организациях учитываются на субсчете 410 «Прибыли и убытки». Но состав внеоперационных доходов и расходов, учитываемых на субсчете 410, не будет соответствовать составу внеоперационных доходов и расходов в соответствии с Инструкцией по Типовому плану счетов.

В таком случае понятие внеоперационных доходов и расходов в бюджетных организациях будет включать часть доходов и расходов, которые в коммерческих организациях учитываются в составе операционных доходов и расходов.

Некоторые доходы, числящиеся в составе внеоперационных доходов в соответствии с Инструкцией по Типовому плану счетов, в связи с различием методик учета не могут быть отнесены к внеоперационным доходам в бюджетных организациях. К таким доходам относятся, например, стоимость основных средств и отдельных предметов в составе оборотных средств, безвозмездно полученных, а также

принятых к учету в качестве излишков по результатам инвентаризации. В бюджетных организациях стоимость названного имущества относится соответственно на увеличение фонда в основных средствах (К-т субсчета 250) и на увеличение фонда отдельных предметов в составе оборотных средств (К-т субсчета 260).

Некоторые расходы, числящиеся в составе внереализационных расходов в соответствии с Инструкцией по Типовому плану счетов, в связи с различием методик учета не могут быть отнесены к внереализационным расходам в бюджетных организациях. Например, суммы дебиторской задолженности по истечении срока исковой давности в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете и отчетности» относятся в бюджетных организациях на расходы (затраты)

организации (Д-т субсчетов 211 «Расходы по внебюджетным средствам», 080 «Затраты на производство», 082 «Затраты на научно-исследовательские работы по договорам»).

В связи с трудностями, возникшими при использовании Инструкций № 181 и 182 в практике бюджетных организаций из-за существенных отличий в методике учета по сравнению с коммерческими организациями, отсутствия понятий операционных и внереализационных доходов и расходов и их перечня применительно к бюджетным организациям, необходимо, по мнению автора, исключить бюджетные организации из числа пользователей названных инструкций.

Если Минфин не планирует менять методологию бухгалтерского учета в бюджетных организациях путем сближения с методологией учета

в коммерческих организациях, необходимо разработать Инструкцию по бухгалтерскому учету предпринимательской деятельности бюджетных организаций. К слову, официальных указаний со стороны Минфина РБ о порядке учета операций по предпринимательской деятельности бюджетных организаций не имеется, хотя необходимость в этом назрела давно (до сих пор пользуемся указаниями Минфина СССР 1987 г., т.е. Инструкцией № 61).

В заключение хочется обратить внимание, что автор поддерживает идею создания одного (единого) Плана счетов путем объединения двух планов (бюджетных и коммерческих организаций). По этому поводу в республике имеются исследования, в которых доказана необходимость и возможность такого объединения.

Разъяснение

О переименовании субсчетов

Управлением методологии бухгалтерского учета и отчетности Министерства финансов Республики Беларусь разработана Инструкция по бухгалтерскому учету отдельных предметов в составе оборотных средств организациями, финансируемыми из бюджета, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 63 от 1 апреля 2004 года (далее – Инструкция). Данная инструкция вступила в силу с 1 мая 2004 года.

Этим же постановлением отменены ныне действующие Методические указания о порядке учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов учреждениями и организациями, состоящими на бюджете, утвержденные приказом Министерства финансов Республики Беларусь от 24.10.1997 г. № 45.

Необходимость разработки данного нормативного документа возникла в связи с изменениями, внесенными Министерством экономики Республики Беларусь в пункт 13.7 Положения о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных ак-

тивов, согласно которому в настоящее время в республике отсутствует понятие малоценных и быстроизнашивающихся предметов.

Кроме того, постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 14 апреля 2004 года № 71 внесены изменения и дополнения в действующий План счетов бухгалтерского учета исполнения смет расходов организаций, финансируемых из бюджета, утвержденный приказом Министерства финансов Республики Беларусь от 10 декабря 1999 года № 354.

В частности, План счетов дополнен двумя субсчетами: субсчетом 144

«Внутриведомственные расчеты» и субсчетом 145 «Расчеты по перечислению заемных средств». Порядок применения данных субсчетов регламентирован Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета исполнения смет расходов организаций, финансируемых из бюджета (приложение к постановлению № 71 от 14.04.2004 г.).

Субсчет 236 «Средства родителей на содержание детского учреждения» теперь имеет название «Средства, направляемые в счет бюджетного финансирования».

В связи с введением с 1 мая 2004 года Инструкции изменено название и субсчетов 070, 071, 260.

Субсчет 070 именуется «Предметы на складе», субсчет 071 — «Предметы в эксплуатации», субсчет 260 — «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств».