

Учет финансовых результатов и использования прибыли в бюджетных организациях

Анна ЧЕРНЮК,
доцент БГЭУ

Тема публикации актуальна для бюджетных организаций (организаций, финансируемых из бюджета), осуществляющих предпринимательскую деятельность. Бюджетные организации являются некоммерческими организациями и могут осуществлять предпринимательскую деятельность в рамках требований ст. 46 Гражданского кодекса (ГК). Некоммерческие организации могут осуществлять предпринимательскую деятельность лишь постольку, поскольку она необходима для их уставных целей, ради которых они созданы, соответствует этим целям и отвечает предмету деятельности некоммерческих организаций.

Какая деятельность является предпринимательской?

В ст. 1 ГК предпринимательская деятельность определена как самостоятельная деятельность юридических и физических лиц, осуществляемая ими в гражданском обороте от своего имени, на свой риск и под свою имущественную ответственность и направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи вещей, произведенных, переработанных или приобретенных указанными лицами для продажи, а также от выполнения работ или оказания услуг, если эти работы или услуги предназначаются для реализации другим лицам и не используются для собственного потребления.

Заметим, что данное определение предпринимательской деятельности является общим для всех юридических лиц (коммерческих и некоммерческих, включая бюджетные организации). Особого определения предпринимательской деятельности для бюджетных организаций не имеется.

Некоммерческие организации, в отличие от коммерческих, не имеют

извлечение прибыли в качестве такой цели и не распределяют полученную прибыль между участниками.

Следует заметить, что в соответствии со ст. 20 Закона о научной деятельности некоммерческими организациями независимо от форм организации и собственности считаются бесприбыльные или получающие прибыль научные организации, использующие ее исключительно на цели своего развития, определенные уставом научной организации, и на благотворительные цели.

Помимо ГК, возможность осуществления предпринимательской деятельности организациями, финансируемыми из бюджета, предусмотрена рядом законодательных актов, регулирующих деятельность организаций отдельных отраслей социально-культурной сферы: о библиотечном деле; о здравоохранении; о научной деятельности; о культуре; об образовании; о профессионально-техническом образовании.

Следует обратить внимание, что лишь разработчики Закона о библиотечном деле пользуются понятием «предпринимательская деятельность», в Законе о здравоохранении речь идет о коммерческой деятельности, в Законе об образовании имеется указание на деятельность, приносящую доходы, а в Законе о профессионально-техническом образовании – на предпринимательскую деятельность и на деятельность, приносящую доходы.

В отдельных нормативных документах Минфина также отдается предпочтение понятию «деятельность, приносящая доход», а не «предпринимательская деятельность».

Например, в Инструкции о порядке планирования, учета и использования средств, получаемых организациями, финансируемыми из бюджета, от приносящей доход деятельности, утвержденной постановлением Минфина

№ 152 от 12.11.2002 г. (далее – Инструкция № 152), а также в Правилах учета доходов, полученных учреждениями от осуществления приносящей доход деятельности, и приобретенного за их счет имущества, утвержденных постановлением Минфина № 133 от 29.12.2000 г.

В то же время разработчики ряда ведомственных нормативных документов, согласованных с Минфином и Министерством по налогам и сборам, используют понятие «предпринимательская деятельность».

Так, в Инструкции о порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов на доходы и прибыль, утвержденной постановлением Министерства по налогам и сборам от 18.03.2002 г. № 30 (с изменениями и дополнениями), определено, что организации, финансируемые из бюджета, осуществляют предпринимательскую деятельность (см. п. 52 гл. 7 «Особенности налогообложения в 2003 г.»).

Приведенные примеры свидетельствуют о том, что в законодательстве нет четкого определения предпринимательской деятельности, а это ведет к неправильной постановке бухгалтерского учета и к разногласиям между налогоплательщиками и налоговыми органами по уплате налогов в бюджет. Например, недавно в СМИ горячо обсуждался вопрос, являются ли доходом от предпринимательской деятельности проценты, полученные бюджетными организациями по депозитным счетам. Если это предпринимательская деятельность, то организации отдельных отраслей социально-культурной сферы освобождаются в 2003 г. от уплаты налога на прибыль при условии направления высвободившихся средств на цели, определенные законодательством. Если бюджетные организации осуществляют предпринимательскую деятельность и являются плательщиками налога на

прибыль, их бухгалтеры должны уметь рассчитать себестоимость изготовленной продукции, выполненных работ, услуг (включая платные медицинские и образовательные услуги) и определить финансовый результат от их реализации (прибыль или убыток).

Но у специалистов Минфина имеется твердая уверенность в том, что бюджетные организации прибыль не получают, у них имеется лишь превышение доходов над расходами, при этом ссылаются на нормативные документы, разработчиками которых сами и являются. И поэтому вопросам формирования себестоимости продукции (работ, услуг) в системе счетов бухгалтерского учета не уделяется должного внимания. Бюджетные организации практически всегда работали в условиях ст. 62 «Налоговый учет» Налогового кодекса от 19 декабря 2002 г. № 166-З, общая часть которого вводится в действие лишь с 1 января 2004 г.

Информация о формировании финансового результата (прибыли или убытка) от осуществления предпринимательской деятельности обобщается на активно-пассивном субсчете 410 «Прибыли и убытки» в разрезе видов деятельности. По кредиту этого субсчета отражаются прибыль и доходы, а по дебету – убытки и потери.

Следует различать балансовую прибыль (убыток), налогооблагаемую прибыль и прибыль, остающуюся в распоряжении организации (чистую прибыль).

Непосредственно на субсчет 410 «Прибыли и убытки» в течение года относятся внереализационные доходы и потери.

Примеры внереализационных доходов: положительные курсовые разницы по операциям в иностранной валюте; полученные штрафы, пени, неустойки за нарушения условий хозяйственных договоров; списание кредиторской задолженности по истечении сроков исковой давности.

Примеры внереализационных потерь: отрицательные курсовые разницы по операциям в иностранной валюте; уплаченные штрафы, пени, неустойки за нарушения хозяйственных договоров.

Финансовый результат от реализации продукции, работ, услуг в течение года определяется по записям на субсчетах 280 «Реализация продукции (работ, услуг)», 281 «Реализация других материальных ценностей». Кредитовый остаток этих субсчетов в течение года показывает сумму прибыли, а дебетовый – сумму убытков. В соответствии с указаниями Минфина субсчета 280, 281 закрываются в конце года. На сумму прибыли эти субсчета дебетуются, а кредитуются субсчет 410 «Прибыли и убытки». На сумму убытков субсчета 280, 281 кредитуются, а дебетуются субсчет 410 «Прибыли и убытки».

Балансовая прибыль в течение года равна алгебраической сумме остатков по субсчетам 280, 281, 410. Балансовая прибыль (убыток) за год формируется на субсчете 410.

Использование и распределение прибыли в течение года отражается по дебету активного субсчета 411 «Использование прибыли». Аналитический учет по субсчету 411 ведется в разрезе видов деятельности по направлениям использования прибыли (отдельно по прибыли, оставшейся в распоряжении организации, и прибыли балансовой).

В конце года сумма использованной (распределенной) прибыли списывается по кредиту субсчета 411 в дебет субсчета 410.

Остатков по субсчетам 410, 411 на 1 января не должно быть.

В учетной политике организации может быть принят другой вариант отражения в бухгалтерском учете названных выше операций (без использования субсчетов 410, 411). Автор отдает предпочтение организации учета финансовых результатов и использования прибыли с применением субсчетов 410 и 411.

В соответствии с Инструкцией № 152 необходимо за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации, ежемесячно создавать фонды. Определено, что не более 40% названной прибыли направляется в фонд материального поощрения (далее – ФМП), а оставшиеся средства направляются в фонд производственного и

социального развития (далее – ФПСР).

В Инструкции № 152 и в комментариях к ней специалистов не объясняется, как на протяжении года ежемесячно делать расчет отчислений в названные фонды.

Такая методика разработана автором (см. табл. 4 и 5, таблицы 4 и 5 заполнены по данным таблиц 1–3). Ежемесячный расчет отчислений в фонды от прибыли, оставшейся в распоряжении организации, а также ФПСР, образуемого за счет прибыли в связи с льготным налогообложением, делается нарастающим итогом с начала года (по аналогии с расчетом налога на прибыль).

Например, для определения суммы отчислений в фонды за сентябрь необходимо:

1) Из суммы прибыли, оставшейся в распоряжении организации по результатам работы за 9 месяцев, вычесть произведенные в этом же периоде платежи, которые в соответствии с действующим законодательством производятся за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации. К вычитаемым платежам относятся, например: начисленные экономические санкции по уплате налогов и неналоговых платежей, 50% арендной платы от сдачи помещений в аренду, подлежащей взносу в доход бюджета, перечисленные благотворительные взносы и др.

2) Оставшуюся сумму распределить между фондами (например 40% в ФМП, 60% в ФПСР). Получим суммы отчислений в оба фонда за 9 месяцев.

3) Из суммы, направляемой в фонды за 9 месяцев, вычесть сумму по такому же расчету за 8 месяцев, получим сумму прибыли, которую необходимо направить в фонды за сентябрь. Если сумма прибыли, направляемой в фонды по итогам за 9 месяцев, окажется меньше суммы прибыли, направляемой в фонды за 8 месяцев, то за сентябрь необходимо сделать сторнировочную бухгалтерскую запись.

Рассмотрим условный пример.

Предположим, вуз осуществляет два вида предпринимательской деятельности:

- 1) Оказание образовательных услуг (код 01).
- 2) Производство и реализация книжной продукции (код 02).

Затраты на производство, реализацию продукции (услуг) и определение результата от реализации, а также распределение полученной прибыли отразим с использованием субсчетов 080, 280, 030, 031, 410, 411, которые в действующем Плане счетов имеются, но на практике используются не всеми организациями. Следует заметить, что в нормативных документах Минфина отсутствуют характеристика субсчетов 410, 411 и порядок отражения операций с использованием этих субсчетов.

Налоговое законодательство применительно к вузу. В части средств, полученных от оказания образовательных услуг по утвержденному перечню, государственные вузы освобождены от налогов и неналоговых платежей, кроме взносов по государственному социальному страхованию в Фонд социальной защиты населения и государственный фонд содействия занятости.

Освобождение от уплаты налога на прибыль, полученной от реализации книжной продукции, производится при условии направления высвободившихся средств на цели, определенные законодательством.

Учетная политика вуза (извлечение). Учет затрат (расходов) на осуществление предпринимательской деятельности ведется с использованием субсчета 080 «Затраты на производство». Аналитический учет по субсчету 080 организуется по каждому виду деятельности в разрезе подразделений Бюджетной классификации (статей, подстатей, элементов). В примере к субсчету 080 открывается два аналитических счета: 080 (код 01) и 080 (код 02).

Учет отгрузки и реализации книжной продукции и образовательных услуг, а также определение финансового результата от реализации ведется с использованием субсчетов 031 «Продукция (работы, услуги) отгруженная», 280 «Реализация продукции (работ, услуг)». Аналитический учет по субсчетам 031 и 280 ведется в разрезе видов деятельности (01 и 02).

Таблица 1. Остатки по субсчетам на 1 сентября

Дебет субсч.	Кредит субсч.	Сумма, тыс. руб.	Экономическая сущность
	410	600 000	Сумма прибыли нарастающим итогом с начала года
	в том числе:		
	410 (01)	400 000	
	410 (02)	200 000	
411		600 000	Сумма использованной (распределенной) прибыли с начала года, т.е. за 8 месяцев
в том числе:			
411-2 (02)		48 000	
411-3 (01)		400 000	
411-3 (02)		152 000	

Таблица 2. Начислено фондов за 8 месяцев (январь-август)

Коды аналитических счетов	Кредитовый оборот субсч. 240 и 246, тыс. руб.
246-2 (02)	48 000
246-3 (01)	240 000
246-3 (02)	91 200
240 (01)	160 000
240 (02)	60 800

Реализованными считаются продукция и услуги, отгруженные покупателю, сданные заказчику и оплаченные ими, т.е. используется вариант определения выручки (признания прибыли) по оплате. В этом случае отпускная стоимость отгруженной продукции (оказанных услуг) на счетах бухгалтерского учета не отражается, контроль за состоянием расчетов с покупателями ведется вне системы счетов бухгалтерского учета в ведомости отгрузки и реализации продукции (работ, услуг).

По субсчетам 240 «Фонд материального поощрения», 246 «Фонд производственного и социального развития», 410 «Прибыли и убытки» и 411 «Использование прибыли» аналитический учет ведется также по видам деятельности (01 и 02), а по субсчетам 246, 411, кроме того, ведутся следующие отдельные субсчета:

- 411-1 «Платежи в бюджет из прибыли»;
- 411-2 «Отчисления в фонды в связи с льготным налогообложением»;
- 411-3 «Отчисления в фонды от суммы прибыли, остающейся в распоряжении организации»;
- 411-4 «Использование прибыли на другие цели»;

246-2 «ФПСР в связи с льготным налогообложением»;

246-3 «ФПСР за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации».

Образовательные услуги оказываются при наличии предварительной оплаты. Книжная продукция может отгружаться покупателям и при наличии предоплаты и без нее (в соответствии с заключенными договорами).

Использование фондов. На расходование средств ФМП и ФПСР составляются отдельные сметы, которые утверждаются руководителем организации. Направления использования фондов, образуемых за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации, определены в Инструкции № 152 (см. табл. 6). Причем разрешено объединять средства этих фондов независимо от вида деятельности, по которому они начислены.

Порядок использования ФПСР, образуемого за счет прибыли (в связи с льготой по налогу на прибыль), регулируется отдельными ведомственными документами, согласованными с Минфином и Министерством по налогам и сборам.

Таблица 3. Операции за сентябрь

№ п/п	Содержание хозяйственных операций вуза	Сумма, тыс. руб.	Корреспонденция субсчетов	
			Дебет	Кредит
Вид деятельности - 01 (образовательные услуги)				
1.	Затраты за месяц	275 000	080 (01)	180, 171, 173, 06, 178 и др.
2.	Поступила предоплата за образовательные услуги за 6 месяцев вперед	2 400 000	111	155 или 178
3.	Выручка от реализации образовательных услуг за сентябрь (2 400 000 : 6)	400 000	155 или 178	280 (01)
4.	Списание фактической себестоимости оказанных и оплаченных образовательных услуг	275 000	031 (01)	080 (01)
		275 000	280 (01)	031 (01)
5.	Списывается результат от реализации образовательных услуг	125 000	280 (01)	410 (01)
6.	Начислено (за сентябрь) фондов за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации (см. расчет в табл. 4)	125 000		
	в том числе: ФМП	50 000	411-3 (01)	240 (01)
	ФПСР	75 000	411-3 (01)	246-3 (01)
7.	Списывается в конце года использованная (распределенная) прибыль. После этой записи субсчета 410 и 411 закрываются, остатков на 1 января по ним не должно быть	525 000	410 (01)	411-3 (01)
Вид деятельности - 02 (производство и реализация книжной продукции)				
8.	Затраты за месяц (незавершенного производства на начало месяца не имеется)	275 000	080 (02)	180, 171, 173, 06, 178 и др.
9.	Оприходована книжная продукция на склад (4000 экз.) по фактической себестоимости: Справочно: отпускная цена за единицу - 60 тыс. руб.	275 000	030	080 (02)
10.	Отгружена книжная продукция покупателям (3000 экз.) по фактической себестоимости (275000 : 4000 x 3000) Справочно: отпускная стоимость - 180 000 (60 x 3000)	206 250	031(02)	030
11.	Поступила оплата от покупателей за отгруженную (отпущенную) им книжную продукцию	150 000	111	280 (02)
12.	Списание фактической себестоимости оплаченной (реализованной) книжной продукции (206 250 : 180000 x 150000)	171 875	280 (02)	031(02)
13.	Начислены налоги от выручки (20%, 1%, 2,5%)	29 300 (округлено)	280 (02)	173
14.	Списывается результат от реализации книжной продукции	51 175	410 (02)	280 (02)
15.	Сумма налога на прибыль (ставка 24%) в связи с льготным налогообложением направляется в ФПСР (при условии использования высвобождаемой суммы в соответствии с законодательством). См. расчет в табл. 5	(сторно)		
		12 282	411-2 (02)	173
		12 282	173	246- 2(02)
16.	Начислены экономические санкции за несвоевременную уплату налогов в бюджет	5 000	411-4 (02)	173
17.	Начислено (за сентябрь) фондов за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации (см. расчет в табл. 5),	43 893		
	в том числе: ФМП (сторно)	17 557	411-3 (02)	240 (02)
	ФПСР (сторно)	26 336	411-3 (02)	246-3 (02)
18.	Списывается в конце года использованная (распределенная) прибыль. После этой записи субсчета 410 и 411 закрываются, остатков на 1 января по ним не должно быть	35 718	410 (02)	411-2 (02)
		108 107	410 (02)	411-3 (02)
		5 000	410 (02)	414-4 (02)

Примечание. Бухгалтерские записи по операциям 5 и 14, по мнению автора, должны составляться ежемесячно, что позволяет накапливать результат от реализации и от внереализационных операций с начала года на одном субсчете 410 "Прибыли и убытки", а не искать его на разных субсчетах.

В соответствии же с указаниями Минфина результат от реализации учитывается в балансе до конца года как остаток счета 28.

Субсчета 410, 411 по окончании года (после отражения по ним операций, перечисленных в табл. 3), выглядят следующим образом:

Д-т	410 (01)	К-т	Д-т	410 (02)	К-т	Д-т	411-4 (02)	К-т
525 000		С. 400 000 125 000 С. -	51 175 148 825		С. 200 000 С. -	С. - 5 000 С. -		5 000
Д-т	411-2 (02)	К-т	Д-т	411-3 (01)	К-т	Д-т	411-3 (02)	К-т
С. 48 000 12 282 С. -		35 718	С. 400 000 125 000 С. -		525 000	С. 152 000 43 893 С. -		108 107

Таблица 4. Расчет отчислений в фонды за сентябрь по виду деятельности - 01 (образовательные услуги)

№ п/п	Показатели	Сумма, тыс. руб.
I. Показатели по результатам работы за 9 месяцев		
1.	Прибыль - всего	525 000
2.	Выплаты, которые в соответствии с законодательством производятся за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации	-
3.	Сумма налога на прибыль, направляемая в связи с льготным налогообложением в ФПСР	-
4.	Сумма прибыли, остающейся в распоряжении организации для распределения в фонды (стр. 1 - стр. 2 - стр.3), в том числе:	525 000
4.1	40% в ФМП	210 000
4.2	60% в ФПСР	315 000
II. Показатели по результатам работы за 8 месяцев		
5.	Прибыль - всего	400 000
6.	Выплаты, которые в соответствии с законодательством производятся за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации	-
7.	Сумма налога на прибыль, направляемая в связи с льготным налогообложением в ФПСР	-
8.	Сумма прибыли, остающейся в распоряжении организации и направленной в фонды, в том числе:	400 000
8.1	40% в ФМП	160 000
8.2	60% в ФПСР	240 000
III. Начислено фондов за сентябрь (+) или (-)		
9.	Всего (стр.3 + стр.4 - стр.7 - стр.8), в том числе:	125 000
9.1	ФМП (стр. 4.1 - стр. 8.1)	50 000
9.2	ФПСР (стр. 4.2 - стр. 8.2)	75 000
9.3	ФПСР (стр. 3 - стр.7)	-
IV. Начислено фондов с начала года		
10.	Всего (стр.7 + стр.8 + стр.9), в том числе:	525 000
10.1	ФМП (стр. 8.1 + стр. 9.1)	210 000
10.2	ФПСР (стр. 8.2 + стр. 9.2)	315 000
10.3	ФПСР (стр. 7 + стр. 9.3)	-

Таблица 5. Расчет отчислений в фонды за сентябрь по виду деятельности - 02 (производство и реализация книжной продукции)

№ п/п	Показатели	Сумма, тыс. руб.
I. Показатели по результатам работы за 9 месяцев		
1.	Прибыль - всего	148 825
2.	Выплаты, которые в соответствии с законодательством производятся за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации (в примере - благотворительные взносы)	5 000
3.	Сумма налога на прибыль, направляемая в связи с льготным налогообложением в ФПСР	35 718
4.	Сумма прибыли, остающейся в распоряжении организации для распределения в фонды (стр. 1 - стр. 2 - стр.3), в том числе:	108 107
4.1	40% в ФМП	43 243
4.2	60% в ФПСР	64 864

№ п/п	Показатели	Сумма, тыс. руб.
II. Показатели по результатам работы за 8 месяцев		
5.	Прибыль - всего	200 000
6.	Выплаты, которые в соответствии с законодательством производятся за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации	-
7.	Сумма налога на прибыль, направляемая в связи с льготным налогообложением в ФПСР	48 000
8.	Сумма прибыли, остающейся в распоряжении организации и направленной в фонды,	152 000
	в том числе:	
8.1	40% в ФМП	60 800
8.2	60% в ФПСР	91 200
III. Начислено фондов за сентябрь (+) или (-)		
9.	Всего (стр.3 + стр.4 - стр.7 - стр.8),	- 56 175
	в том числе:	
9.1	ФМП (стр. 4.1 - стр. 8.1)	- 17 557
9.2	ФПСР (стр. 4.2 - стр. 8.2)	- 26 336
9.3	ФПСР (стр. 3 - стр.7)	- 12 282
IV. Начислено фондов с начала года		
10.	Всего (стр.7 + стр.8 + стр.9),	143 825
	в том числе:	
10.1	ФМП (стр. 8.1 + стр. 9.1)	43 243
10.2	ФПСР (стр. 8..2 + стр. 9.2)	64 864
10.3	ФПСР (стр. 7 + стр. 9.3)	35 718

Таблица 6. Направления использования фондов

ФМП	ФПСР
<p>Премирование и оказание материальной помощи работникам, учащимся, студентам, воспитанникам организации, установление надбавок работникам организации за высокие профессиональные, творческие, производственные достижения в работе, сложность и напряженность труда, а также за выполнение особо важных (срочных) работ.</p>	<p>Укрепление материально-технической базы организации; текущие расходы по содержанию организации (коммунальные услуги, услуги транспорта, услуги связи и другие расходы), связанные с его основной (уставной) деятельностью, при отсутствии либо недостаточности бюджетных ассигнований;</p> <p>частичное покрытие расходов по содержанию общежитий для работников и ведомственного жилого фонда;</p> <p>проведение оздоровительных мероприятий для работников, студентов, учащихся и воспитанников, в том числе на приобретение медикаментов, путевок в санаторно-курортные и оздоровительные организации;</p> <p>проведение культурно-просветительных и физкультурных мероприятий;</p> <p>поддержка спортивных команд и коллективов художественной самодеятельности организации; удешевление и усиление питания для работников, студентов, учащихся и воспитанников;</p> <p>оплата стоимости обучения работников в высших и средних специальных учебных заведениях;</p> <p>предоставление безвозмездной материальной помощи работникам для первоначального взноса на кооперативное и индивидуальное жилищное строительство, а также на частичное погашение задолженности по полученным на жилищное строительство (реконструкцию) или приобретение жилого помещения льготным кредитам.</p>

В 2003 г. такими документами являются:

Инструкция о порядке использования в 2003 г. сумм, высвободившихся в связи с освобождением учреждений здравоохранения, финансируемых из республиканского и местных бюджетов, от уплаты налога на прибыль в части дополнительных средств, полученных от осуществления предпринимательской деятельности, утвержденная постановлением Минздрава № 16 от 19.03.2003;

Инструкция о порядке использования сумм, высвободившихся в связи с освобождением учреждений культуры, финансируемых из республиканского и местных бюджетов, от уплаты налога на прибыль в части дополнительных средств, полученных от осуществления предпринимательской деятельности, и направления их на укрепление материально-технической базы этих учреждений, утвержденная постановлением Минкультуры № 6 от 13.03.2003;

Положение о порядке использования сумм, высвободившихся в связи с освобождением научных учреждений, финансируемых из республиканского и местных бюджетов, от уплаты налога на прибыль в части дополнительных средств, полученных от осуществления предпринимательской деятельности, и направления их на развитие материально-технической базы для воспитательного, учебного и научного процессов, утвержденное постановлением Комитета по науке и

технологиям при Совмине № 5 от 19.03.2003;

Инструкция о порядке использования сумм, высвободившихся в связи с освобождением учебных учреждений, финансируемых из республиканского и местных бюджетов, от уплаты налога на прибыль в части дополнительных средств, полученных от осуществления предпринимательской деятельности в 2003 году, утвержденная постановлением Минобразования № 23 от 19.03.2003;

О порядке использования в 2003 г. сумм, высвободившихся в связи с освобождением учреждений социальной защиты, финансируемых из республиканского и местных бюджетов, от уплаты налога на прибыль в части дополнительных средств, полученных от осуществления предпринимательской деятельности, и направления их на укрепление материально-технической базы. Постановление Минтруда и соцзащиты № 29 от 14.03.2003.

Использование ФМП отражается по дебету субсч. 240 «Фонд материального поощрения», в корреспонденции с кредитом субсчетов:

180 «Расчеты с персоналом» – на начисленные суммы премий, надбавок и материальной помощи работникам организации;

181 «Расчеты со стипендиатами» – на начисленные суммы премий и материальной помощи стипендиатам;

178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» – на начисленные суммы премий и материальной помощи лицам, обучающимся за плату, и др.

Использование ФПСР отражается по дебету субсч. 246 «Фонд производственного и социального развития», в корреспонденции с кредитом субсчетов:

250 «Фонд в основных средствах» – при приобретении основных средств;

260 «Фонд в малоценных и быстроизнашивающихся предметах» – при приобретении МБП;

178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» – на суммы счетов поставщиков за коммунальные услуги, услуги транспорта, услуги связи и другие расходы;

180 «Расчеты с персоналом», 181 «Расчеты со стипендиатами», 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами», 120 «Касса», 111 «Текущий счет по внебюджетным средствам» — при использовании фонда на оздоровление, усиление питания работников, студентов, учащихся, воспитанников, на культурно-массовые и спортивные мероприятия и др. цели.

Следует заметить, что суммы начисленных взносов по государственному социальному страхованию и другие начисления на выплаты работникам за счет ФМП и ФПСР, не относятся на уменьшение фондов, а учитываются в составе затрат (включаются в себестоимость продукции, работ, услуг). ■

Бюджетный учет в вопросах и ответах



Бухгалтерский учет исполнения смет расходов учреждений здравоохранения осуществляется централизованной бухгалтерией, созданной при администрации района. Бухгалтерия получает финансирование из районного бюджета.

На балансе централизованной бухгалтерии находится пять учреждений: две поликлиники (взрослая и детская), противотуберкулезный диспансер, инфекционная больница и аппарат централизованной бухгалтерии, обслуживающий данные учреждения.

Кроме средств бюджета, каждое обслуживаемое учреждение имеет в своем распоряжении внебюджетные средства: плату за медицинские услуги, арендную плату, квартирную плату, проценты банка за хранение денежных средств на счете и др.

Инструкцией о порядке планирования, учета и использования средств, получаемых организациями, финансируемыми из бюджета, от приносящей доходы деятельности, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2002 г. № 152, предусмотрено ежемесячно не более 40 % от суммы превышения доходов над расходами, остающейся в распоряжении организации, направлять в фонд материального поощрения. Оставшиеся средства направляются в фонд производственного и социального развития.

В связи с тем что бухгалтерский учет исполнения смет расходов централизован и денежные средства по внебюджетной деятельности хранятся на отдельном счете, при приобретении объектов основных средств, малоценных и быстроизнашивающихся предметов возникают ситуации, когда одна организация имеет возможность приобретения таких ценностей, но на данном этапе она не использует ее, а другая организация нуждается в приобретении ценностей, но не имеет источника.

Необходимо ли централизованной бухгалтерии вести учет начисленных фондов и использования их в разрезе обслуживаемых учреждений? Возможно ли заимствование средств фонда производственного и социального развития?

Внебюджетная деятельность бюджетных учреждений (кроме государственных органов) регулируется Инструкцией о порядке планирования, учета и использования средств, получаемых организациями, финансируемыми из бюджета, от приносящей доходы деятельности, утвержденной постановлени-

ем Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2002 г. № 152.

Пунктом 32 данной Инструкции предусмотрено, что вопросы отражения в бухгалтерском учете операций по внебюджетным средствам регулируются нормативными правовыми актами Министерства финансов.

Бюджетные учреждения Республики Беларусь при наличии у них внебюджетной деятельности обязаны вести бухгалтерский учет исполнения смет доходов и расходов по внебюджетным средствам в соответствии с Инструкцией по бухгалтерскому учету в учреждениях и организациях, состоящих на