

# Заполнение отчетов об исполнении сметы расходов по бюджету

В соответствии с Законом «О бухгалтерском учете и отчетности» организация должна составлять бухгалтерскую отчетность за месяц, квартал и год нарастающим итогом с начала отчетного года. Отчетным годом для всех организаций является календарный год – с 1 января по 31 декабря включительно; для вновь созданных организаций – с даты их государственной регистрации, создания, образования по 31 декабря включительно.

Формы бухгалтерской отчетности бюджетных организаций и порядок их заполнения определены Положением о бухгалтерских отчетах организаций, финансируемых из бюджета, утвержденным постановлением Минфина №13 от 30.01.2002 (далее – Положение).

Отчет об исполнении сметы расходов организаций, финансируемых из бюджета (форма 2) и Отчет об исполнении сметы расходов организаций, финансируемых из бюджета на капитальное строительство (форма 2-2) включены в перечень форм, представляемых в составе годового и квартального отчетов. Формы отчетов приведены в приложениях 4, 6 к Положению.

В приложении 5 к Положению приведена форма приложения к форме 2 «Расходование средств, выделенных из бюджета на эксплуатацию и ремонт межхозяйственных осушительных и оросительных систем и гидросистем».

В приложении 7 к Положению приведена форма приложения к форме 2-2 «Использование средств, выделенных на финансирование капитального строительства».

В соответствии с письмом Минфина № 16-1-24/179 от 14.04.2006 г. в форме 2, начиная с отчета за I квартал 2006 г., отражаются показатели исполнения смет расходов по науке.

## СОДЕРЖАНИЕ ФОРМ 2 И 2-2

Отчет об исполнении сметы расходов организаций, финансируемых из бюджета (форма 2) составляется по каждому параграфу соответствующего раздела, подраздела, вида расходов функциональной классификации расходов Республики Беларусь соответствующей главы ведомственной классификации расходов. В нем отражаются данные о годовых и квартальных сметных назначениях (нарастающим итогом с начала года), сумма полученного бюджетного финансирования, кассовые и фактические расходы за отчетный период (квартал, полугодие, девять месяцев, год), остатки средств на счете в банке на начало года и на отчетную дату. Вышеуказанные данные приводятся в разрезе статей, подстатей и элементов расходов экономической классификации расходов бюджетов, за исключением статьи 40 «Капитальные вложения в основные фонды», подстатьи 02 «Капитальное строительство».

В Отчете об исполнении сметы расходов организаций, финансируемых из бюджета на капитальное строительство (форма 2-2) отражаются данные о годовых и квартальных сметных назначениях (нарастающим итогом с начала года) на строительство всех видов зданий и сооружений, а также на реконструкцию объектов (за исключением модернизации),

сумма полученного бюджетного финансирования на указанные цели, кассовые и фактические расходы за отчетный период (квартал, полугодие, девять месяцев, год), остатки средств на счете в банке на начало года и на отчетную дату. Вышеуказанные данные приводятся по соответствующему разделу, подразделу, главе, статье 40 «Капитальные вложения в основные фонды», подстатье 02 «Капитальное строительство» с расшифровкой в разрезе элементов расходов. В приложении к форме 2-2 «Использование средств, выделенных на финансирование капитального строительства» данные формы 2-2 расшифровываются в разрезе отдельных объектов.

*Примечание.* В условиях казначейской системы финансирования наличие остатков бюджетных средств на текущих (бюджетных) счетах распорядителей средств в банках на 1-е число месяца (графы 5 и 9 форм 2 и 2-2) допускается лишь в случае зачисления средств накануне (в последний рабочий день месяца). Поэтому было бы целесообразнее отражать в этих формах отчетности наличие неиспользованных средств, предусмотренных сметой (на лицевом счете органа казначейства и на счете в банке).

## ОСОБЕННОСТИ ЗАПОЛНЕНИЯ ФОРМ 2 И 2-2 ЗА 2007 ГОД

Названные формы заполняются с учетом изменений бюджетной классификации, внесенных Законом РБ от 05.05.1998 г. № 158-З «О бюджетной классификации Республики Беларусь» (в ред. Закона РБ от 29.12.2006 г.

№ 189-3 «О внесении изменений и дополнений в некоторые законы Республики Беларусь по вопросам бюджетной классификации») и постановлением Минфина РБ от 15.03.2007 г. № 44 «О бюджетной классификации Республики Беларусь» (зарегистрировано в НРПА РБ 30.03.2007 г., рег. № 8/16182). Постановление № 44 вступило в силу со дня его включения в Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, однако показатели бюджета за 2007 год должны быть приведены в соответствии с Постановлением № 44 с 1 января 2007 г. (см. комментарий к Постановлению № 44 специалистов Минфина в журнале «Финансы, учет, аудит», 2007, № 5, с. 54-60). Это означает, что показатели форм 2 и 2-2 за 2007 год должны иметь однообразную структуру, несмотря на то что показатели отчетов за первый квартал 2007 г. были сформированы в соответствии с бюджетной классификацией, утвержденной приказом Минфина РБ от 27.12.1999 г. № 378.

При заполнении отчетов на первый квартал 2007 г. содержание расходов по отдельным элементам расходов (по смете, кассовых и фактических расходов) определялось в соответствии с Указаниями по применению экономической (предметной) классификации расходов республиканского и местных бюджетов Республики Беларусь (приложение 8 к Приказу Минфина РБ № 378). При составлении годовых отчетов содержание расходов по отдельным элементам определяется в соответствии с Инструкцией о порядке применения бюджетной классификации Республики Беларусь, утвержденной Постановлением № 44.

В комментарии специалистов Минфина, названном выше, систематизировано содержание расходов по отдельным элементам в новом доку-

менте в отличие от ранее действовавшего.

Формы 2 и 2-2 заполняются на основании данных аналитического учета бюджетных ассигнований, кассовых и фактических расходов, утвержденных смет расходов по бюджету.

### ФОРМИРОВАНИЕ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ПО КАССОВЫМ РАСХОДАМ

Расходы бюджетных организаций подразделяются на кассовые и фактические расходы.

**Кассовый расход** – это операция по списанию средств со счета в банке или со счета органа казначейства в оплату обязательств организации, подлежащих оплате за счет средств соответствующего бюджета.

В организациях, финансируемых через казначейскую систему, кассовыми расходами считаются расходы, оплаченные с текущего счета территориального органа казначейства, а также с текущих счетов организаций в банке (как наличными деньгами, так и путем безналичных перечислений). Возврат денежных средств на счет территориального органа казначейства восстанавливает (уменьшает) кассовые расходы.

#### Примеры кассовых расходов

1. Перечислены по назначению средства с текущего счета территориального органа казначейства или с текущего счета организации в банке:

поставщику за продукты питания; подрядной организации за работы по капитальному ремонту помещения больницы; в бюджет подоходный налог, удержанный из заработной платы; средства, удержанные из заработной платы работников за товары, проданные работникам в кредит; алименты, удержанные из заработной платы по исполнительным листам судебных органов.

2. Получены наличные денежные средства с текущего счета в кассу: для выплаты аванса на командировку; для выплаты заработной платы.

Перечисление денежных средств со счета казначейства и зачисление их на текущий счет организации в банке кассовым расходом не является. Указанные средства учитываются в составе кассовых расходов при списании их со счета в банке (например при получении наличных денежных средств на выплату заработной платы, стипендий, авансов на командировки).

Возврату (перечислению) на счет территориального органа казначейства подлежат денежные средства, поступившие на текущий счет организации в банке на восстановление бюджетного финансирования *текущего года*. Организациями, финансируемыми из республиканского бюджета, перечисление производится в течение двух рабочих дней и обязательно в последний рабочий день месяца; организациями, финансируемыми из местного бюджета, – в течение трех рабочих дней после их зачисления на счет в банке и обязательно в последний рабочий день месяца.

Суммы, поступившие на текущий счет в банке на восстановление бюджетного финансирования *прошлых лет*, подлежат зачислению в доход соответствующего бюджета (Д-т субсч. 173 «Расчеты с бюджетом»).

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 органом казначейства в доход соответствующего бюджета с последующим письменным уведомлением об этом распорядителя средств. Средства, направляемые на восстановление бюджетного финансирования текущего года, отражаются по лицевому счету распорядителя

средств и используются им в дальнейшем для оплаты соответствующих расходов.

На текущий счет организации могут поступать средства, не связанные с восстановлением кассовых расходов по бюджетному финансированию, например плата банков за пользование денежными средствами, ошибочно перечисленные поступления и др. Такие средства используются или перечисляются в соответствии с их назначением. Например, плата банков, зачисленная на текущий счет организации за пользование денежными средствами, должна быть перечислена в доход соответствующего бюджета; ошибочно перечисленные поступления должны быть возвращены тем организациям (предприятиям), которые их ошибочно перечислили.

Следовательно, не все средства, поступающие на текущий счет в банке и перечисленные со счета, имеют отношение к кассовым расходам по бюджетному финансированию.

В составе кассовых расходов учитываются лишь те расходы, которые произведены за счет бюджетного финансирования текущего года.

В формировании кассовых расходов не участвуют курсовые разницы (Д-т субсч. 140, 230 – К-т субсч. 101 или Д-т субсч. 101 – К-т субсч. 140, 230), определяемые при переоценке валютных средств на счете в банке в связи с изменением курсов Нацбанка РБ иностранных валют на дату совершения операции, а также на дату составления бухгалтерской отчетности.

Расходование со счета в банке валютных средств, приобретенных организацией за счет бюджетного финансирования, также не учитывается в составе кассовых расходов. В составе кассовых расходов в этом случае отражаются средства в белорусских рублях, направляемые на покупку иностранной валюты.

Возврат неиспользованных белорусских рублей на счет организации в банке (на счет территориального органа казначейства при казначейской системе финансирования) уменьшает кассовые расходы.

Если организация получила бюджетное финансирование в иностранной валюте, то в этом случае списание (расходование) средств с бюджетного валютного счета и возврат неиспользованных валютных средств на счет в банке учитываются при формировании кассовых расходов по курсу Нацбанка РБ на дату совершения операции.

Обратим внимание, что к кассовым расходам относятся также суммы выставленных аккредитивов и приобретенных чековых книжек для расчетов с поставщиками. В организациях, финансируемых через казначейскую систему, расчеты с использованием аккредитивной формы расчетов могут осуществляться лишь *по внешне-торговым договорам*. Расчеты аккредитивами *внутри республики*, а также расчеты чеками из чековых книжек в условиях казначейской системы не предусмотрены.

**О некоторых проблемах.** Обязательства распорядителей (получателей) бюджетных средств, подлежащие оплате за счет средств бюджета, могут погашаться путем проведения взаимозачета обязательств по налогам, сборам (пошлинам) организаций, являющихся кредиторами (поставщиками) распорядителей бюджетных средств. Постановлением Минфина, МНС и ГТК № 180/119/82 от 26.12.2003 г. утверждена инструкция по его проведению, в которой имеются указания о порядке отражения суммы взаимозачета в бухгалтерском учете.

Сумма взаимозачета на основании извещения финансового органа о его проведении в течение трех рабочих дней с мо-

мента получения извещения должна быть отражена в бухгалтерском учете.

У распорядителя (получателя) бюджетных средств составляется запись:

**Д-т субсч. 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»**

**К-т субсч. 140 «Расчеты по финансированию из бюджета», 230 «Финансирование из бюджета».**

Главный распорядитель бюджетных средств сумму взаимозачета подведомственного ему распорядителя (получателя) средств отражает записью:

**Д-т субсч. 140 «Расчеты по финансированию из бюджета»**

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

Обратим внимание, что методика учета этих операций необоснованно отличается от общей методики учета финансирования, включая учет в условиях казначейской системы. Она не позволяет учитывать в системе счетов бухгалтерского учета кассовые расходы, которые находят отражение на субсчетах счета 10 «Текущие счета по бюджету». Полагаем, что на практике при отражении суммы взаимозачета следует пользоваться методикой учета финансирования, определенной нормативными документами Минфина по казначейской системе, а не постановлением № 180/119/82 от 26.12.2003 г.

**Аналитический учет кассовых расходов** ведется в разрезе подразделений бюджетной классификации (по каждому параграфу соответствующего раздела, подраздела, вида расходов в разрезе статей, подстатей и элементов, предусмотренных сметой расходов). По подстатье 1.10.01.00 «Заработная плата рабочих и служащих» *элементы не выделяются*. В централизованных бухгалтериях аналитический учет кассовых расходов ведется в разрезе обслуживаемых организаций.

Порядок ведения аналитического учета кассовых расходов определен Методическими указаниями о порядке учета денежных средств организациями, финансируемыми из бюджета, утвержденными приказом Минфина № 364 от 17.12.1999 г. (далее – Методические указания № 364). Документом утверждены формы регистров для ведения аналитического учета: *карточка аналитического учета кассовых расходов* ф. 294-б и *книга учета бюджетных ассигнований и расходов* ф. 294. В книге ф. 294 сочетается аналитический учет бюджетных ассигнований, кассовых и фактических расходов. Формы указанных регистров приведены в приложениях 2, 3 к Методическим указаниям № 364. 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. 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 в разрезе подразделений бюджетной классификации. Данные аналитического учета используются для составления отчетности об исполнении сметы расходов.

Постановлением Минфина № 15 от 08.02.2005 г. утверждены типовые унифицированные формы учетных регистров, в том числе регистры аналитического учета кассовых расходов: *карточка аналитического учета кассовых расходов* ф. 294Б (приложение 29), *книга учета ассигнований, кассовых и фактических расходов* ф. 294 (приложение 20), которые отличаются от форм, утвержденных Методическими указаниями № 364. Постановлени-

ем Минфина № 15 принципы ведения аналитического учета кассовых расходов не называются, а формы регистров, утвержденные Методическими указаниями № 364, не отменены.

**Особенности формирования кассовых расходов по отдельным элементам в государственных учебных заведениях.** Плата за пользование общежитием лицами, проживающими в нем, может вноситься в кассу учебного заведения или в кассу банка для зачисления на текущий бюджетный счет учебного заведения, а также путем удержаний из стипендий, что отражается записью:

Д-т субсч. 120 «Касса», 100 «Текущий счет по бюджету», 181 «Расчеты со стипендиатами»

К-т субсч. 172 «Расчеты по специальным видам платежей».

В условиях казначейской системы финансирования сумма платы, поступившая на текущий бюджетный счет, вносится на счет территориального органа казначейства, что означает уменьшение выборки средств из бюджета по подстатье 1.10.07.00 «Оплата коммунальных услуг»:

Д-т субсч. 140 «Расчеты по финансированию из бюджета»

К-т субсч. 100 «Текущий счет по бюджету».

Если плата за общежитие удерживается со стипендий студентов (учащихся), сумма финансирования, поступающая со счета органа казначейства на счет учебного заведения и со счета учебного заведения в кассу для выплаты стипендий, равна разнице между суммой начисленной стипендии и суммой удержаний за общежитие. В этом случае сумма кассового расхода по элементу 1.30.03.02 «Стипендии» окажется заниженной. Одновременно в связи с тем что плата за общежитие не зачислялась на счет учебного заведения и не перечислялась на лицевой счет органа

казначейства на восстановление кассового расхода за счет бюджетного финансирования, кассовый расход по элементам подстатьи 1.10.07.00 «Оплата коммунальных услуг» будет завышен. Учебное заведение в этом случае должно представить в обслуживающий его орган казначейства письменное ходатайство о корректировке кассовых расходов по указанным подразделениям бюджетной классификации.

Такая корректировка по данным уведомления органа казначейства отражается в бухгалтерском учете двумя записями:

Д-т субсч. 140 (элемент 1.10.07.04 «Прочие коммунальные услуги»)

К-т субсч. 100 (элемент 1.30.03.02 «Стипендии»)

Д-т субсч. 100 (элемент 1.10.07.04 «Прочие коммунальные услуги»)

К-т субсч. 140 (элемент 1.30.03.02 «Стипендии»).

## ФОРМИРОВАНИЕ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ПО ФАКТИЧЕСКИМ РАСХОДАМ

**Фактические расходы** – это действительные затраты организации, оформленные соответствующими документами, включая расходы по неоплаченным счетам кредиторов, обязательствам перед бюджетом, по начисленной заработной плате и стипендиям.

Эти расходы отражают фактическое выполнение расходных норм, утвержденных по смете, и являются показателями окончательного исполнения смет расходов в разрезе подразделений бюджетной классификации (по каждому параграфу соответствующего раздела, подраздела, вида расходов в разрезе статей, подстатей, элементов).

### Примеры фактических расходов

1. Стоимость продуктов питания, израсходованных на питание больных (в больнице), детей (в детских дошкольных организациях).

2. Сумма начисленной заработной платы работникам.

3. Сумма использованных денежных средств согласно отчету об израсходованных суммах по командировке.

4. Выполнен капитальный ремонт помещения больницы согласно акту приемки выполненных работ.

**Аналитический учет фактических расходов.** Формы регистров аналитического учета фактических расходов утверждены постановлением Минфина № 15 от 08.02.2005 г.

Аналитический учет *текущих фактических расходов* (субсч. 200 «Расходы по бюджету») в организациях, осуществляющих учет исполнения сметы расходов самостоятельно, и в централизованных бухгалтериях при составлении общих смет расходов по однотипным организациям 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 Минфина № 15). В централизованных бухгалтериях, обслуживающих организации, имеющие индивидуальные сметы, аналитический учет фактических расходов ведется в *книге учета ассигнований и фактических расходов* ф. 309Б, в которой записи ведутся по подразделением 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 названных выше регистрах по каждо-

му 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.

Наряду с формами регистров аналитического учета фактических расходов, утвержденными постановлением Минфина № 15, можно использовать книгу учета бюджетных ассигнований и расходов ф. 294 по форме согласно приложению 3 к Методическим указаниям № 364. В этом регистре сочетается аналитический учет бюджетных ассигнований, кассовых и фактических расходов.

#### **ВЗАИМОСВЯЗЬ КАССОВЫХ И ФАКТИЧЕСКИХ РАСХОДОВ**

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

Например, сумма начисленной заработной платы за февраль не может быть равна сумме израсходованных денежных средств со счета органа казначейства или со счета организации за этот же месяц на заработную плату в связи с тем, что выплата заработной платы за февраль будет произведена в марте. В феврале же со счета органа казначейства или со счета организации расходуются денежные средства на заработную плату за январь.

Сумма, перечисленная со счета органа казначейства или со счета организации поставщикам за продукты питания в феврале, 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.

При заполнении отчетов по формам 2 и 2-2 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.

**Анна ЧЕРНЮК,**  
доцент