***Елена ЦЯТКОВСКАЯ**, эксперт по вопросам бухгалтерского учета*
***Татьяна ЛАРИКОВА**, консультант по вопросам бухгалтерского учета*

КОНСУЛЬТАЦИИ

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ПРЕДСТАВЛЕНИЯ БЮДЖЕТНОЙ И ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

С 24.05.19 г. вступили в силу изменения в Порядок составления бюджетной отчетности распорядителями и получателями бюджетных средств, отчетности фондами общеобязательного государственного социального и пенсионного страхования, утвержденный приказом Минфина от 24.01.12 г. № 44 (далее – Порядок № 44), внесенные приказом Минфина от 27.03.19 г. № 123 (далее – Приказ № 123). Их подробное рассмотрение и моменты применения, включая перечень бюджетной отчетности и пошаговый алгоритм составления финансовой отчетности, можно найти в «БАЛАНС-БЮДЖЕТЕ», 2019, № 12, с. 7, и учесть, составляя отчетность за полугодие.

Также в первых числах апреля текущего года редакцией «БАЛАНС-БЮДЖЕТА» был проведен вебинар, посвященный составлению бюджетной и финансовой отчетности. На нем вы поднимали вопросы относительно проблемных участков учета. В этой консультации вы найдете ответы на ваши вопросы и не только.

С какой периодичностью подается финансовая и бюджетная отчетность?

В соответствии с НП(С)БУГС 101 «Представление финансовой отчетности» отчетным периодом для составления и представления финотчетности является **календарный год**.

Субъекты госсектора составляют Баланс (форма № 1-дс) и Отчет о финансовых результатах (форма № 2-дс) на конец последнего дня отчетного периода. Эти две формы относятся к **промежуточной отчетности,** которая охватывает определенный период (I квартал, первое полугодие, девять месяцев), и составляются нарастающим итогом с начала отчетного года.

Согласно Порядку заполнения форм финансовой отчетности в государственном секторе и Изменениям в Национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета в государственном секторе 101 «Представление финансовой отчетности», утвержденным приказом Минфина от 21.03.17 г. № 307 (далее – Порядок № 307), отчетный период для составления промежуточной финотчетности начинается 1 января и заканчивается в последний день отчетного периода.

Отчетным периодом для составления **годовой финотчетности** является бюджетный период, составляющий один календарный год, который начинается 1 января каждого года и заканчивается 31 декабря того же года, если законодательством не определен другой период.

Какой период является отчетным для составления и представления бюджетной отчетности?

Изменениями, внесенными Приказом № 123 в Порядок № 44, уточнено, что квартальная (промежуточная) бюджетная отчетность составляется за I квартал, первое полугодие и девять месяцев отчетного года. Напомним, раньше было за I, II и III кварталы.

В соответствии с Порядком № 44 бюджетная отчетность подразделяется на следующие виды:

- месячная – составляется за период, который начинается 1 января и заканчивается в последний день отчетного месяца;
- квартальная – составляется за период, который начинается 1 января и заканчивается в последний день отчетного квартала;
- годовая – составляется за бюджетный период в один календарный год, который начинается

1 января каждого года и заканчивается 31 декабря того же года, если законодательством не определен другой период.

Какие требования установлены к составлению и представлению бюджетной отчетности?

Согласно Порядку № 44 формы бюджетной отчетности составляются:

- в гривнях с копейками (п. 9);
- по всем предусмотренным показателям граф, строк, а при отсутствии данных в графах и строках проставляются прочерки (п. 10);
- без дополнительных показателей (п. 10).

В отчетах по формам № 2д, № 2м, № 4д, № 4м, № 7д, № 7м нужно:

- подчеркнуть номер формы, вид бюджета, по которому составлен отчет (государственный или местный);
- указать коды классификации расходов и кредитования бюджета, их названий;
- указать фонд бюджета (общий или специальный), по средствам которого составлен отчет, – для отчетов по форме № 7д, № 7м (п. 10 Порядка № 44).

Каковы сроки представления отчетности?

Отчетность подается в следующие сроки (абзац первый п. 6 Порядка, утвержденного постановлением КМУ от 28.02.2000 г. № 419):

- **квартальная** – не позднее 15-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом;
- **годовая** – не позднее 22 января года, следующего за отчетным

Конкретный срок представления отчетности каждый распорядитель средств государственного и местного бюджета устанавливает в графике, который составляет органы Казначейства по месту обслуживания.

Отчетность подается распорядителям вышестоящего уровня с отметкой органов Казначейства о ее соответствии данным учета об исполнении бюджетов (каждая страница всех форм финотчетности заверяется подписью, печатью или штампом).

Распорядители бюджетных средств, которые находятся на временно оккупированной территории и/или на территории проведения ООС, могут подавать финотчетность распорядителям вышестоящего уровня без указанной отметки органов Казначейства.

В какой строке формы № 1-дс отражать информацию о наличии талонов на горючее?

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета в государственном секторе, утвержденным приказом Минфина от 31.12.13 г. № 1203, и Порядком применения Плана счетов бухгалтерского учета в государственном секторе, утвержденным приказом Минфина от 29.12.15 г. № 1219 (далее – Приказ № 1219, Порядок № 1219), нефтепродукты, газ, которые закуплены и переданы на хранение и будут отпускаться по талонам или смарт-карточкам, следует отражать на субсчете **1514** «Горюче-смазочные материалы».

Напомним, на этом субсчете ведется учет всех видов топлива, которое приобретается или заготавливается для технологических нужд производства, эксплуатации транспортных средств, а также для выработки энергии и отопления зданий.

Однако для детализации операций, которые будут отражаться на субсчете 1514, к нему следует разработать и утвердить аналитику согласно п. 2 ст. 8 Закона от 16.07.99 г. № 996-XIV «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» (далее – Закон № 996). Ведь организация бухучета в учреждении относится к компетенции его собственника (собственников) или уполномоченного органа (должностного лица) в соответствии с законодательством и учредительными документами.

Предлагаем отражать горючее, указанное в талонах, на субсчете **1514/1** «Горюче-смазочные материалы в талонах (А-92)», а топливо, заправленное в бак авто на АЗС, – на субсчете **1514/2** «Горюче-смазочные материалы в баке авто (А-92)».

Итак, информация о талонах в форме № 1-дс отражается **в строке 1050** «Запасы».

В какой строке формы № 1-дс отражать налоговые обязательства по НДС?

Как определено Порядком № 307 и НП(С)БУГС 101, налоговые обязательства по НДС отражаются в строке **1540** «Текущие обязательства по платежам в бюджет» формы № 1-дс.

На субсчете 5411 «Целевое финансирование распорядителей бюджетных средств» на отчетную дату нет остатка, есть только обороты. Означает ли это, что в строке 1450 «Целевое финансирование» формы № 1-дс ничего не нужно отражать?

Да, в соответствии с Приказом № 307 в форме № 1-дс в строке 1450 отражается сумма остатка средств целевого финансирования, которые выделяются из соответствующего бюджета на проведение мероприятий целевого характера. Следовательно, если остатка нет, а были только обороты по этому субсчету, в строке 1450 ничего не отражается.

В какой строке формы № 1-дс отражать несписанную просроченную дебиторскую задолженность (далее – ДЗ)?

Просроченная ДЗ включается в общую сумму ДЗ и отражается в форме № 1-дс в следующих строках текущей ДЗ:

- по расчетам с бюджетом (1120);
- расчетам за товары, работы, услуги (1125);
- предоставленным кредитам (1130);
- выданным авансам (1135);
- расчетам по социальному страхованию (1140);
- внутренним расчетам (1145);
- прочая текущая ДЗ (1150).

Детализированная информация о суммах просроченной ДЗ раскрывается в форме № 5-дс «Примечания к годовой финансовой отчетности» (типовая форма утверждена приказом Минфина от 29.11.17 г. № 977), в разд. VII «Дебиторская задолженность». К указанным строкам открывается строка 660 и дополнительно информация о суммах просроченной ДЗ приводится в строке 662.

Как предусмотрено Порядком № 44, учреждение составляет также формы № 7д, № 7м «Отчет о задолженности по бюджетным средствам». В частности, показатель строки 662 формы № 5-дс должен равняться итогу показателей графы 6 «Дебиторская задолженность на конец отчетного периода (года), из нее просроченная» форм № 7д, № 7м, составленных по всем выполняемым программам по общему и специальным фондам.

В какой отчетности распорядителей бюджетных средств отражается кредиторская задолженность (далее – КЗ)?

КЗ отражается в разд. II «Обязательства» **формы № 1-дс** и подразделяется на долгосрочные и текущие обязательства в соответствии с НП(С)БУГС 128 «Обязательства». На практике возникают именно краткосрочные обязательства, то есть текущая КЗ, которые должны быть оплачены в срок до 12 месяцев.

Таким образом, в разд. II формы № 1-дс текущая КЗ приводится по следующим строкам:

- по платежам в бюджет (1540);
- расчетам за товары, работы, услуги (1545);
- кредитам (1550);
- полученным авансам (1555);
- расчетам по оплате труда (1560);
- расчетам по социальному страхованию (1565);
- внутренним расчетам (1570);
- прочие текущие обязательства (1575).

Также КЗ отражается в разд. VI «Обязательства» **формы № 5-дс** с уточненными сроками погашения.

В соответствии с Порядком № 44 учреждение, имеющее фактическую КЗ, которая возникла во время исполнения сметы (плана использования бюджетных средств) за текущий и прошлые отчетные годы, составляет **формы № 7д, № 7м**. Элементы по обязательствам дополнительно раскрываются в справке о причинах возникновения просроченной КЗ общего фонда.

На какой субсчет относить расходы на выплату стипендий – 8011 «Оплата труда» или 8511 «Расходы по необменным операциям»?

Согласно Порядку № 1219 для учета стипендий предусмотрен субсчет **8511**. Именно поэтому расходы на выплату стипендии относятся к составу расходов по необменным операциям.

Какие расходы отражают в строке 2250 «Прочие расходы по обменным операциям» формы № 2-дс?

В строку 2250 формы № 2-дс включаются расходы по **КЭКР 2250** «Расходы на командировку» **и 2800** «Прочие текущие расходы». Также в этой строке отражается остаточная или первоначальная стоимость объектов основных средств (далее – ОС) (п. 1.27 Типовой корреспонденции субсчетов бухгалтерского учета для отражения операций с активами, капиталом и обязательствами распорядителями бюджетных средств и государственными целевыми фондами, утвержденной при-

казом Минфина от 29.12.15 г. № 1219, далее – Типовая корреспонденция № 1219), нематериальных активов (п. 2.18 Типовой корреспонденции № 1219) в случае их списания с баланса.

Где в форме № 2-дс отражать обороты по субсчету 7112 «Доход от оприходования активов, ранее не учтенных в балансе»?

Как установлено Порядком № 307, информация о доходах, начисленных по субсчету 7112, приводится в строке **2020** «Доходы от предоставления услуг (выполнения работ)» формы № 2-дс.

В каких строках формы № 2-дс отражать трансферты?

В соответствии с письмом ГКС от 12.06.17 г. № 14-08/468-9522 суммы трансфертов, полученные распорядителями средств государственного бюджета по соответствующим КПКРК и КЭКР **2620** «Текущие трансферты органам государственного управления других уровней» и **3220** «Капитальные трансферты органам государственного управления других уровней» как открытые ассигнования для перечисления соответствующим местным бюджетам, необходимо отражать в разд. I формы № 2-дс в **строках 2110** «Трансферты» **и 2300** «Трансферты».

В какой строке формы № 2-дс показывать расходы по КЭКР 2800?

Расходы по КЭКР 2800 отражаются в разд. I «Финансовый результат деятельности» формы № 2-дс:

1) в строке **2250**, а именно:

- потери, связанные с уменьшением полезности актива;
- потери по активам и обязательствам, обусловленные изменением курса гривни к иностранной валюте;
- суммы обесценения (уценки) необоротных активов и финансовых инвестиций и т. п.;
- остаточная или первоначальная стоимость объектов ОС (п. 1.27 Типовой корреспонденции № 1219), нематериальных активов (п. 2.18 Типовой корреспонденции № 1219) в случае их списания с баланса;
- списанные суммы, на которые первоначальная стоимость запасов превышала чистую стоимость их реализации (п. 3.11 Типовой корреспонденции № 1219);

2) в строке **2310**, в частности расходы, которые учитываются на субсчете 8511.

Отражать ли в строке 2010 «Бюджетные ассигнования» формы № 2-дс сумму полученного целевого финансирования на приобретение ОС?

В строке **2010** формы № 2-дс обобщается информация о суммах бюджетных ассигнований, которые отражаются на субсчете 7011 «Бюджетные ассигнования».

В бюджетные ассигнования **не включаются** ассигнования капитального характера, которые:

- учитываются в составе целевого финансирования;
- исключаются из дохода текущего периода в сумме текущих расходов.

Ассигнования капитального характера отражаются в составе целевого финансирования на субсчете **5411** (стр. 1450 Пассива формы № 1-дс).

Какие расходы отражаются в строке 2210 «Расходы на выполнение бюджетных программ» формы № 2-дс?

В строке **2210** формы № 2-дс приводится информация по расходам, отнесенным на субсчета:

1) 8011 «Расходы на оплату труда» по КЭКР:

- 2110 «Оплата труда»;
- 2280 «Исследования и разработки, отдельные мероприятия по реализации государственных (региональных) программ» – расходы на оплату труда работников заведений образования, научных учреждений и заведений здравоохранения (далее – ЗЗО);

2) 8012 «Отчисления на социальные мероприятия» по КЭКР:

- 2120 «Начисления на оплату труда»;
- 2280 – начисления на фонд оплаты труда работников заведений образования, научных учреждений и ЗЗО;

3) 8013 «Материальные расходы» по КЭКР:

- 2210 «Предметы, материалы, оборудование и инвентарь»;
- 2220 «Медикаменты и перевязочные материалы»;
- 2230 «Продукты питания»;
- 2240 «Оплата услуг (кроме коммунальных)»;
- 2260 «Расходы и мероприятия специального назначения»;
- 2270 «Оплата коммунальных услуг и энергоносителей»;

- 2280. Исключением являются расходы на оплату труда и начисления на фонд оплаты труда и социальное обеспечение работников заведений образования, научных учреждений и ЗЗО. Их учитывают на субсчетах 8011 и 8012;

4) 8014 «Амортизация» (КЭКР не определен).

Какие расходы относятся к составу прочих расходов по обменным операциям?

К составу прочих расходов по обменным операциям относятся расходы, которые не отражены в строках 2210–2240 (п. 2 разд. 1 Порядка № 307).

В строке 2250 приводятся суммы расходов, которые согласно Порядку № 1219 учитываются на субсчете **8411** «Прочие расходы по обменным операциям» по КЭКР:

1) 2250 «Расходы на командировку»;

2) 2800, в частности:

- потери, связанные с уменьшением полезности актива;
- потери по активам и обязательствам, обусловленные изменением курса гривни к инвалюте;
- суммы обесценения (уценки) необоротных активов и финансовых инвестиций и т. п.;
- остаточная или первоначальная стоимость объектов ОС (п. 1.27 Типовой корреспонденции № 1219), нематериальных активов (п. 2.18 Типовой корреспонденции № 1219) в случае их списания с баланса;
- списанные суммы, на которые первоначальная стоимость запасов превышала чистую стоимость их реализации.

Какие расходы отражаются в разд. II формы № 2-дс?

В разд. II формы № 2-дс за I квартал 2019 года приводится информация не о расходах, а **о фактических расходах**. Ведь в п. 2 разд. 2 Порядка № 307 речь идет о том, что в статьях 2420–2520 разд. II формы № 2-дс отражают **суммы расходов сметы распорядителей бюджетных средств** в разрезе кодов функциональной классификации расходов и кредитования бюджета за отчетный и предыдущий отчетный периоды.

Данные об этих расходах берут из Карточек аналитического учета фактических расходов (форма утверждена приказом Минфина от 29.06.17 г. № 604) и суммирую их. Приводят эти данные в графе 3 «За отчетный период» и только в той строке, где их обязывает показать ведомственная классификация бюджета, указанная в смете учреждения. А в графу 4 «За аналогичный период предыдущего года» вносится показатель графы 3 формы № 2-дс за I квартал 2018 года.

В какой строке формы № 2-дс отражать сумму амортизации, в том числе начисленную на прочие необоротные материальные активы (далее – ПНМА) в размере 50 %?

В соответствии с Приказом № 307 начисленная амортизация ОС, ПНМА, инвестиционной недвижимости, долгосрочных биологических активов и нематериальных активов, которые используются в процессе основной деятельности субъекта госсектора и на выполнение программ, не связанных с основной деятельностью, отражается в разд. IV формы № 2-дс в строке **2850** «Амортизация».

То есть эта строка должна включать сумму амортизации, начисленной на ПНМА в соответствии с п. 7 НП(С)БУГС 121 «Основные средства»: в первом месяце передачи для использования объекта – в размере 50 % и остальные 50 % первоначальной стоимости – в месяце их исключения из активов (списания с баланса).

Где отражаются расходы на приобретение лицензионной программы для персонального компьютера, стоимость которой не была отнесена на увеличение первоначальной стоимости персонального компьютера?

Расходы, понесенные на приобретение права на пользование лицензионными программами, например операционной системой MS Windows, признаются расходами отчетного периода и отражаются в учете на субсчете **8013**.

Материальные расходы, которые осуществляются субъектом госсектора в процессе основной деятельности и на выполнение программ, в частности расходы на приобретение предметов, материалов, оборудования, инвентаря (кроме капитальных расходов), медикаментов и перевязочных материалов, продуктов питания и т. п., отражаются в форме № 2-дс в строке **2840** разд. IV «Материальные расходы».

Где в форме № 2-дс отражать расходы по КЭКР 2610 «Субсидии и текущие трансферты предприятиям (учреждениям, организациям)»?

В соответствии с пп. 2.4.1 Инструкции по применению экономической классификации расходов

бюджета, утвержденной приказом Минфина от 12.03.12 г. № 333, расходы по КЭКР **2610** осуществляются в целях предоставления:

- субсидий предприятиям (учреждениям и организациям), на текущие расходы получателей бюджетных средств;
- дотаций сельхозтоваропроизводителям;
- субсидий на покрытие убытков предприятий, финансовую поддержку предприятий на безвозвратной основе, а также других субсидий;
- возмещение процентов за пользование кредитами;
- государственной поддержки общественных организаций;
- текущих трансфертов предприятиям (учреждениям, организациям).

Согласно Порядку № 1219 учет расходов, связанных с предоставлением субсидий, дотаций, текущих трансфертов юрлицам, текущих трансфертов населению, в том числе с выплатой всех видов социальной помощи, льгот, субсидий; стипендий; пенсий; путевок на оздоровление, капитальных трансфертов правительствам иностранных государств и международным организациям, капитальных трансфертов населению, других текущих расходов ведется на субсчете **8511** «Расходы по необменным операциям».

В соответствии с Приказом № 307 расходы по КЭКР **2610** отражаются как расходы по необменным операциям в форме № 2-дс в строке 2300 «Трансферты», где приводятся расходы по предоставленным трансфертам.

Добавлять ли в строку 2250 формы № 2-дс остаточную стоимость списанных ОС, приобретенных по КЭКР 2250 и 2800?

Как определено Приказом № 307, в форме № 2-дс в строке **2250** отражаются потери по активам и обязательствам субъекта госсектора от изменения курса гривни к инвалюте, потери от уменьшения полезности активов, суммы обесценения (уценки) необоротных активов и финансовых инвестиций и т. п., которые учитываются на субсчете 8411.

В соответствии с п. 1.27 Типовой корреспонденции № 1219 выбытие объектов ОС в случаях, определенных законодательством, и списание в результате недостачи, установленной во время инвентаризации, предусматривает следующие проводки:

- износ объекта ОС: Дт 1411 – Кт 10;
- остаточная стоимость объекта ОС: Дт 8411 – Кт 10.

Из этого вытекает, что на субсчете 8411 должна фиксироваться остаточная стоимость списанных ОС, которая включается в общую сумму по строке 2250 формы № 2-дс.

ВЫВОДЫ

Из множества вопросов, заданных во время вебинара нашим экспертам, в этой консультации мы дали ответы только на те, которые связаны с составлением финансовой и бюджетной отчетности субъектом госсектора. Впрочем, поскольку вас интересовали и вопросы правильного отражения на субсчетах бухучета приобретенных товаров и расходов, понесенных в процессе хозяйственной деятельности, в следующих номерах «БАЛАНС-БЮДЖЕТА» вы найдете ответы и на эти вопросы. Следите за нашими публикациями.

НЕ ГАЙТЕ ЧАСУ!

Отримуйте найкорисніші розсилання
від «**Балансу**», ГО «**ВБК**» та **Uteka** вже зараз!

Надішліть нам електронного листа
на **office@balance.ua** з П.І.Б., областю та ЄДРПОУ
або телефонуйте **(056) 370-44-25**.