

Составление отчета является завершающим этапом внедрения системы показателей управленческого учета и анализа доходов и расходов коммерческого банка по центрам ответственности. С помощью представленной структуры можно отследить результаты операционной деятельности центра прибыли, измерить его вклад в общие доходы и прибыль банка, проанализировать эффективность осуществляемых департаментом банковских операций, оценить доходность оказываемых услуг и производимых продуктов.

Эта информация не требует использования каких-то особых средств документирования и фиксации первичных данных. Она построена на методе агрегирования известных бухгалтерских показателей по иным критериям, таким как центры доходов, расходов и прибыли.

РЕГУЛИРОВАНИЕ ПРЕФЕРЕНЦИАЛЬНЫХ РЕСУРСОВ В СИСТЕМЕ ГОСУДАРСТВЕННОЙ ПОДДЕРЖКИ ОРГАНИЗАЦИЙ

Левданская Н.Е.,

старший преподаватель кафедры БУАиА, МИУ

РЕЗЮМЕ

В данной статье анализируются существующие правила учета поступления и использования средств прямой государственной поддержки, выделенных в рамках реализации преференциальной политики, которые, оставаясь в пользовании организаций, трансформируются в преференциальные ресурсы. Рассматриваются способы решения проблем учета и оценки преференциальных ресурсов, что позволит контролировать их движение и регулировать эффективность использования.

ABSTRACT

This article analyzes the existing rules of the account of receipt and use of means of the direct state support allocated within the limits of realization of a preferential policy which, remaining in using of the organizations, transformed to preferential resources. Ways of the decision of problems of the account and estimation of preferential resources are considered, that will allow to control their movement and to regulate efficiency of use.

В программах социально-экономического развития Республики Беларусь важная роль отводится стимулирующей функции государства, значение которой усиливается в кризисный и посткризисный периоды. Наиболее популярен такой стимулирующий инструмент как экономические преференции, под которыми мы понимаем систему мер государственной поддержки, предоставляющую преимущества какому-либо хозяйствующему субъекту с целью создания благоприятных условий экономического развития. Объемы государственной поддержки из года в год остаются значительными. Подтверждением сказанному являются публикуемые данные Министерства финансов Республики Беларусь, согласно которым государственная поддержка юридическим лицам за январь-декабрь 2009 года оказана на сумму 1 120 905,5 млн. руб., за январь-декабрь 2010 года – на сумму 1 620 050,1 млн. руб. [1] Согласно бюджету Республики Беларусь на 2011 год сложившиеся тенденции сохраняются. Так, оказание господдержки субъектам хозяйствования предусмотрено на сумму 2,3 трлн. руб. При этом основным видом господдержки станет удешевление процентов по кредитам на сумму 2,1 трлн. руб., 46 млрд. руб. субъекты хозяйствования получают в виде финансовой помощи, 148,5 млрд. руб. - в виде бюджетных ссуд и займов. [2]

Вместе с тем, государственная поддержка субъектов хозяйствования – сложный феномен, существенно изменяющий протекающие в экономике процессы отбора по сравнению с рыночной средой. Неоднозначность влияния государственной помощи на общую эффективность функционирования экономики актуализирует вопросы поиска механизмов усиления ее положительного воздействия на хозяйственный сектор. Несмотря на наличие в современной экономической литературе большого количества работ, оценивающих влияние предоставляемой государственной помощи на функционирование предприятий и эффективность экономики в целом, наблюдается дефицит исследований, нацеленных на обоснование моделей повышения экономической отдачи привлекаемых реципиентами средств государственной поддержки (преференций). Поэтому на практике меры административной ответственности чаще остаются единственным (но не значит эффективным) инструментом предупреждения нерационального использования преференциальных ресурсов, под которыми мы

понимаем совокупность переданных (сохраненных) государством благ ограниченному кругу пользователей в рамках реализации государственных программ.

Инвестированные из государственного бюджета денежные средства в ряде случаев растворяются в финансовых потоках, не принося ожидаемых выгод, и нередко оборачиваются потерей бюджетных средств. Поэтому исходным условием рационального использования средств государственной поддержки выступает необходимость обеспечения прозрачного учета их поступления и использования у субъектов хозяйствования. Данная статья посвящена поиску методов оценки и регулирования движения преференциальных ресурсов, обусловленных получением прямых государственных преференций, эффективность использования которых является сегодня наиболее актуальной проблемой. Современные правила регулирования учета движения некоторых видов прямой государственной поддержки регламентированы в соответствующих нормативных актах и инструкциях. [3, 4, 5] Их анализ позволяет отметить следующее. Утвержденный порядок предусматривает способы регистрации операций, связанных с получением и использованием средств государственной поддержки, для получения своевременной и объективной информации о вкладе государства в укрепление экономического потенциала той или иной организации. Вместе с тем существующий порядок регулирования движения средств государственной поддержки подлежит совершенствованию, так как затрудняет возможность не только многократно проследить цели дальнейшего использования сумм государственной поддержки, но и оценить общий вклад государства (стоимость преференциальных ресурсов) в экономическое развитие субъекта за весь период его деятельности. И более того, такому субъекту проблематично осознать себя владельцем преференциальных ресурсов, поскольку они отдельно не выражены в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Следует также отметить отсутствие единых подходов к регистрации на балансе организаций тех или иных видов государственной помощи и их использования. В частности, поступления из бюджета в рамках реализации государственной преференциальной политики субъекты сегодня должны учитывать на разных счетах бухгалтерского учета. Как следствие, их стоимость «размывается» по статьям баланса, что усложняет учет и контроль. К примеру, согласно Инструкции по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 30.05.2003 г. № 89 (далее – Инструкция № 89) суммы целевого финансирования, полученные на инвестиционные проекты, необходимо регистрировать в составе добавочного фонда организации по мере использования. Иные средства, признаваемые Инструкцией № 89 как целевое финансирование, после их использования с учетом целей следует списывать на расходы организации, на увеличение вложений во внеоборотные активы, доходов будущих периодов и т.п. с одновременным уменьшением статьи «Целевое финансирование». То есть такие суммы государственной поддержки впоследствии «растворяются» среди других статей баланса, а в бухгалтерской (финансовой) отчетности на начало следующего отчетного периода организация в строке «Целевое финансирование» ставит прочерк.

В свою очередь Инструкция по бухгалтерскому учету государственной поддержки юридических лиц, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2007 года № 108 (далее – Инструкция № 108) также обязывает учитывать как целевое финансирование государственную поддержку в виде субсидий и (или) средств на финансирование капитальных вложений, трактуя их как финансовую помощь. Суммы государственной поддержки, оказываемой структурам негосударственной формы собственности, согласно инструкции № 108 подлежат отнесению в конце года на увеличение доли Республики Беларусь в их уставном фонде. Что касается иных организаций, утвержденный порядок позволяет проследить на их балансе лишь суммы финансовой помощи для целей реализации инвестиционных проектов или пополнения собственных оборотных средств, накапливаемые по мере использования в составе добавочного фонда. Использование финансовой помощи, направляемой на иные цели, следует учитывать иначе, а именно, на счете «Внереализационные доходы и расходы».

Такие правила, на наш взгляд, влекут следующие негативные последствия. Во-первых, не всегда позволяют оценить общий вклад государства (стоимость преференциальных ресурсов) в экономическое развитие организации за весь период ее деятельности. Во-вторых, затрудняют возможность зафиксировать момент трансформации средств прямой государственной поддержки в преференциальный ресурс – тот момент, с которого преференциальный ресурс должен приносить организации дополнительную прибыль, что оборачивается последующим его бесконтрольным использованием. В-третьих, оставляют субъектам «лазейки» для покрытия убытков от основной деятельности за счет средств государственной поддержки (например, когда средства финансовой помощи включаются в

состав внереализационных доходов), позволяя организациям лукавить – объявлять прибыль, скрывая, таким образом, реальный результат – неэффективное использование ресурсов. Добавим, что вопросы регулирования движения некоторых средств государственной поддержки не регулируются в нормативных документах. Например, с 2009 года суммы компенсации государством части процентов по кредитам зачисляются не на расчетные счета организаций, как ранее, а перево-

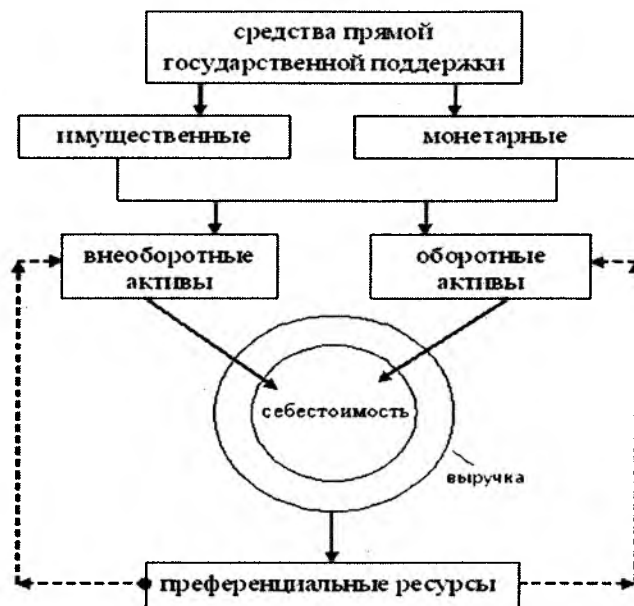


Рисунок 2 – Процесс трансформации средств прямой государственной поддержки в преференциальные ресурсы организаций

дятся непосредственно банкам из республиканского или местных бюджетов. В этой связи у субъектов хозяйствования вообще отсутствует информация, а значит и учет, сумм фактической величины оказанной им государственной помощи. Учитывая тот факт, что задачи повышения эффективности использования средств государственной поддержки сохраняют свою актуальность, возникает необходимость совершенствования учета поступления и использования таких средств.

В этом случае интерес представляет изучение методологии учета государственной помощи, рекомендованной международными стандартами финансовой отчетности (далее – МСФО). Тем более что сегодня в Беларуси продолжается совершенствование законодательства в соответствии с утвержденным правительством планом мероприятий по сближению нормативных правовых актов с МСФО.

Порядок раскрытия информации о государственных субсидиях регулируется МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи» (далее - МСФО 20). [7, 8] В сферу применения МСФО 20 включены виды помощи, относящиеся к прямой государственной поддержке. Кроме того, стандарт не распространяется на учет (а) бюджетных средств, полученных по договорам, предусматривающим безусловную обязанность организации возратить полученные средства; (б) субсидий, полученных сельскохозяйственными организациями. Согласно пункту 13 МСФО 20 существует два основных подхода к порядку учета государственных субсидий: подход с позиции капитала, в соответствии с которым субсидия непосредственно увеличивает счета, отражающие доли участия акционеров, и подход с позиции доходов, в соответствии с которым субсидия относится на доходы на протяжении одного или нескольких отчетных периодов.

Однако рекомендации данного стандарта, на наш взгляд, не позволят в полной мере устранить существующие «пробелы», а применение рекомендуемых подходов в некоторых случаях нецелесообразно.

В частности, стандарт раскрывает методологию учета государственных субсидий (премий и т.п.) лишь с позиции доходов. Предложены два метода. Согласно первому методу, поступления из бюджета первоначально отражают как доходы будущих периодов (отложенный доход). Далее подлежат признанию в составе прибыли или убытка на систематической основе в течение срока полезного использования актива. Согласно другому (альтернативному) методу, субсидия вычитается при опреде-

лении балансовой стоимости актива - субсидия признается в составе прибыли или убытка в течение срока использования амортизируемого актива в качестве уменьшения величины начисляемых амортизационных расходов.

В первом случае учет будет усложняться, так как потребуются отделение таких доходов от налогооблагаемой прибыли. В свою очередь альтернативный метод не соответствует современным тенденциям учета, развивающегося в направлении отражения в балансе всех контролируемых организацией ресурсов. Кроме того, следует помнить, что средства государственной помощи чаще получают унитарные предприятия или организации с участием капитала государства. Обычно средства от собственника (участника, акционера) не отражаются в составе доходов в отчете о прибылях и убытках – они сразу формируют капитал организации как дополнительные поступления (обычно статья баланса называется «Добавочный фонд»). Как быть в случае получения средств от государства та-ким организациям, стандарт не уточняет.

На наш взгляд, негативные последствия, вызванные отмеченными выше проблемами, можно предупредить, если реализовать следующий набор мероприятий.

Во-первых, следует законодательно закрепить существование такой категории как «преференциальный ресурс»;

Во-вторых, предлагается определить единые подходы к правилам регулирования движения средств государственной поддержки и преференциальных ресурсов, в основе которых должны соблюдаться следующие требования.

А. Регулирование поступления преференциальных ресурсов.

На основе анализа современных подходов считаем возможным предложить следующие правила.

В первую очередь правила должны обеспечить возможность регистрации операций для фиксации момента трансформации средств прямой государственной поддержки (их части) в преференциальный ресурс. Следует понимать, что средства прямой государственной помощи не сразу формируют стоимость преференциальных ресурсов, передаваемых в пользование реципиентам. Имея монетарную или имущественную основу, оплаченную за счет государства, они в процессе производства переносят свою стоимость на готовый продукт полностью или частями (если были направлены в приобретение внеоборотных активов), возвращаясь субъекту в составе выручки. Процесс трансформации средств прямой государственной поддержки в преференциальный ресурс организаций представлен на рисунке 2 и включает следующие этапы: (1) Направление из бюджета средств прямой государственной поддержки для использования в производственной деятельности организации. (2) Использование организацией средств прямой государственной поддержки в производственной деятельности. (3) Получение организацией преференциальных ресурсов.

1. Направление из бюджета средств прямой государственной поддержки для использования в производственной деятельности организации. Прямая государственная поддержка может представлять (а) непосредственное перечисление из бюджета денежных средств на счета данного субъекта или его кредиторов для оплаты стоимости ресурсов (кредитов, процентов по кредитам), необходимых в производственной деятельности (монетарные преференции); (б) передачу субъекту приобретенных за государственный счет сырья, материалов, основных средств, нематериальных активов и т.п. для использования в хозяйственной деятельности (имущественные преференции).

2. Использование организацией средств прямой государственной поддержки в производственной деятельности. Цели использования средств государственной помощи устанавливаются государством и должны соблюдаться субъектом. Такие имущественные ресурсы как сырье и материалы, оплаченные государством, в составе прочих оборотных активов используются субъектом в производстве, перенося полностью свою стоимость на готовый продукт, участвуя таким образом в формировании его себестоимости. Основные средства и нематериальные активы, переданные государством экономическому агенту, также при использовании в производстве переносят свою стоимость, оплаченную государством, на себестоимость готового продукта, но не сразу, а частями, в сумме начисленной амортизации. Монетарные преференции позволяют субъектам пополнить общую сумму денежных средств для приобретения таких оборотных активов как сырье и материалы или являются источником для приобретения (строительства) основных средств и нематериальных активов. Те и иные активы, приобретенные за счет государственных средств, также впоследствии переносят свою стоимость, участвуя в формировании себестоимости готового продукта согласно установленным правилам.

3. Получение организацией преференциальных ресурсов. Себестоимость как составная часть цены готового продукта при его реализации компенсируется субъекту в сумме полученной выручки.

Так как себестоимость в данном случае включает также затраты, реально оплаченные государством, а не организацией, есть основания утверждать, что в ее пользование возвращаются вырученные денежные средства, которые можно рассматривать как бесплатную для субъекта стоимость ресурсов. Ресурсы, которые бы агент не получил, если бы не оказался в более благоприятных экономических условиях ввиду государственной поддержки. Так как условия государственной поддержки не предусматривают полный возврат в бюджет стоимости таких ресурсов, предприятие становится их владельцем. Именно эти ресурсы мы и трактуем как преференциальные.

Учитывая международный опыт, считаем возможным предложить средства прямой государственной поддержки субъектам предварительно регистрировать в составе доходов будущих периодов - до тех пор, пока организацией в отчете о прибылях и убытках не будут признаны расходы, осуществленные за счет целевой помощи государства. Полученная выручка в период признания таких расходов позволит субъекту компенсировать затраты, в том числе те, которые реально производились не за счет средств организации. То есть признанные организацией расходы следует в этом случае рассматривать как текущий доход или средства, оставшиеся во владении в результате прямой государственной поддержки, и рассматриваемые нами как преференциальные ресурсы.

Поэтому после признания расходов суммы, учтенные в составе доходов будущих периодов, предлагаем списывать в состав добавочного или уставного фондов. Негосударственным организациям логичным представляется использовать уставный фонд для учета средств государственной поддержки, признаваемых как вклад государства; добавочный фонд – остальным организациям. Одновременно сумму признанных расходов на наш взгляд целесообразно отражать в составе активов и обязательств, учитываемых за балансом. Например, в соответствующей части баланса (форма №1) ввести дополнительную строку - «Преференциальные ресурсы», где будет накапливаться сумма всех используемых в производстве средств, переданных государством реципиенту во временное пользование в результате реализации преференциальной политики.

Пример 1. Организация в 2010 году получила государственную поддержку в размере 178,079 млн. руб. в виде компенсации государством части процентов по банковскому кредиту для приобретения и монтажа линии розлива натуральных вин (срок эксплуатации – 11 лет или 132 месяца). Данная сумма предварительно учитывается в составе доходов будущих периодов:

Д-т «Целевое финансирование» К-т «Доходы будущих периодов» - 178,079 млн. руб.

В апреле 2011 года линия введена в эксплуатацию. Соответственно с мая 2011 года сумма ежемесячно начисленной амортизации составит 1,349 млн. руб. ($178,079/132$) и должна списываться на увеличение добавочного или уставного фонда:

Д-т «Доходы будущих периодов» К-т «Добавочный фонд», «Уставный фонд» - 1,349 млн. руб.

...и одновременно забалансового счета «Преференциальные ресурсы» - 1,349 млн. руб.

После полного погашения стоимости (амортизации) актива счет «Доходы будущих периодов» будет закрыт.

Пример 2. Государство оплатило для организации стоимость приобретения:

- ГСМ для эксплуатации техники – 15 млн. руб.;

- строительных материалов для реконструкции производственного цеха – 75 млн. руб.

По итогам отчетного периода в производстве использованы горюче-смазочные материалы на сумму 15 млн. руб., которые будут признаны как преференциальный ресурс организации:

Д-т «Доходы будущих периодов» К-т «Добавочный фонд», «Уставный фонд» - 15 млн. руб.

...и одновременно забалансового счета «Преференциальные ресурсы» - 15 млн. руб.

На реконструкцию было отпущено строительных материалов на сумму 75 млн. руб. Поскольку затраты на реконструкцию представляют собой капитальные вложения, они будут включаться в стоимость преференциальных ресурсов после проведения реконструкции по мере начисления амортизации (см. порядок в примере 1).

Такой учет, на наш взгляд, обеспечит прозрачность движения средств государственной поддержки и их трансформации в преференциальный ресурс. В активе средства государственной поддержки будут фигурировать в составе оборотных и внеоборотных активов в зависимости от их содержания (основные средства, денежные средства, сырье и материалы и т.п.). В пассиве баланса - в разделе III «Капитал и резервы»: сначала в строке 470 «Доходы будущих периодов», затем после трансформации в преференциальный ресурс - в строках 410 «Уставный фонд» или 430 «Добавочный фонд». Введение забалансового счета «Преференциальные ресурсы» позволит обобщить информацию обо всей сумме преференциальных ресурсов, находящихся в пользовании у организаций, собственником которых на самом деле является государство и контролировать их движение (см. таблицу

1). Кроме того, укрепит у хозяйствующего агента понимание правообладания преференциальным ресурсом, переданного ему государством. Подобные меры, на наш взгляд, позволят усилить ответственность такого агента и как следствие повысить эффективность использования средств прямой государственной поддержки.

Б. Регулирование возврата стоимости прямых преференциальных ресурсов собственнику-государству. Правила регулирования движения преференциальных ресурсов должны базироваться на условиях, регламентирующих порядок учета возврата государству предприятиями-реципиентами стоимости преференциального ресурса в следующих случаях: в течение хозяйственной деятель-

Таблица 1 - Регулирование поступления прямых преференциальных ресурсов в пользование организаций

Учет прямых преференциальных ресурсов			
В государственных организациях		В негосударственных организациях	
Актив	Пассив	Актив	Пассив
Оборотные и внеоборотные активы	Добавочный фонд	Оборотные и внеоборотные активы	Уставный фонд (как доля государства)
и одновременно...			
Забалансовый счет «Преференциальные ресурсы»			

ности субъектов и при прекращении (ликвидации) их деятельности. Для обоснования таких условий будем рассматривать государство в роли инвестора, который вкладывает некий ресурс для его коммерческого применения или решения иных целей.

В течение хозяйственной деятельности субъектов. Несмотря на то, что преференциальные ресурсы представляют для предприятия-реципиента бесплатно полученную стоимость бюджетных средств, они также позволяют заработать дополнительную прибыль. Государство выделяет преференциальный ресурс предприятию для использования в хозяйственной деятельности, который через некоторый срок должен принести бюджету дополнительные доходы в форме налогов из прибыли. Другая часть такой дополнительной прибыли, остающаяся у организации, может стать источником для возврата государству стоимости привлеченного субъектом преференциального ресурса. Причем суммы, перечисляемые государству в счет возврата ранее привлеченного преференциального ресурса, на балансе организации должны отражаться как уменьшение добавочного или уставного фондов с одновременным списанием соответствующей суммы с забалансового счета «Преференциальные ресурсы».

В случае прекращения деятельности (ликвидации) организации. Так как сегодня получателями безвозвратных преференций являются субъекты хозяйствования государственной и негосударственной формы собственности, могут быть предложены различные схемы предупреждения потери бюджетом стоимости преференциального ресурса.

Так, если преференциальный ресурс передается государственной организации, информацию о его стоимости, согласно предложенным нами правилам учета, компетентным пользователям будет не трудно получить в бухгалтерской отчетности. Если в последствии государство примет решение продать такое предприятие иному собственнику (группе собственников), его оценочная стоимость как имущественного комплекса должна включать сумму таких ресурсов. То есть в случае продажи государственного предприятия стоимость ранее переданных ему преференциальных ресурсов будет возмещена государству в составе вырученной от реализации суммы. Негосударственные (частные) структуры в случае принятия ими решения о прекращении хозяйственной деятельности должны будут вернуть бюджету стоимость привлеченных (и учитываемых в составе уставного фонда) преференциальных ресурсов из имущества по правилам его распределения между учредителями организации при ее ликвидации.

По мнению автора, предложенные правила учета создают основы для регулярной оценки активов, приобретенных за счет государственной поддержки и находящихся во владении и эксплуатации организации, анализа и контроля эффективности их использования, обоснования сроков их полной окупаемости, а также проведения мониторинга о целесообразности использования дополнительных

преференций. Обособленный учет движения средств прямой государственной поддержки создает предпосылки для оценки дополнительной прибыли, обусловленной использованием преференциальных ресурсов, на некоторую долю которой вправе претендовать государство, как собственник таких ресурсов.

Содержание данной статьи позволяет сформулировать следующие выводы:

- Так как задачи повышения эффективности использования средств государственной поддержки сохраняют свою актуальность, возникает необходимость совершенствования учета поступления и использования таких средств, которые, оставаясь в пользовании организаций, трансформируются в преференциальные ресурсы;
- Существующие правила если и не в полной мере позволяют получать объективную информацию о величине вклада государства в деятельность хозяйствующих субъектов в виде различного рода преференций и движении средств государственной поддержки, то предоставляют возможность обеспечения регулирования прозрачного движения преференциальных ресурсов;
- Оценку преференциальных ресурсов предлагается осуществлять исходя из стоимости признанных расходов: в случае использования средств государственной поддержки для приобретения сырья, материалов, оплаты работ и услуг и т.п. - в сумме оценки, приходящейся на реализованную продукцию (работы, услуги), в случае приобретения (строительства) внеоборотных активов - в сумме начисленной амортизации введенных в эксплуатацию объектов;
- Предложенный порядок учета движения преференциальных ресурсов должен обеспечить их фиксацию в активе баланса – в составе оборотных и внеоборотных активов, в пассиве: организации государственной формы собственности – в составе добавочного фонда, негосударственной – в составе уставного фонда.
- Введение забалансового счета «Преференциальные ресурсы» позволит обобщить информацию обо всей сумме преференциальных ресурсов, находящихся в пользовании у организаций, собственником которых на самом деле является государство, и контролировать их движение и эффективность использования.

Список использованной литературы:

1. Сведения о государственной поддержке, оказанной юридическим лицам за счет средств республиканского бюджета // Министерство финансов Республики Беларусь [Электронный ресурс]. – 2010. – Режим доступа: <http://www.minfin.gov.by/rmenu/execution/gospodderjka/>. – Дата доступа: 10.05.2011.
2. Субъектам хозяйствования Беларуси в 2011 году будет оказана господдержка в объеме Br2,3 трлн. // БЕЛТА – НОВОСТИ БЕЛАРУСИ [Электронный ресурс]. – 2010. - Режим доступа: http://www.belta.by/ru/all_news/economics/Subjektam-hozjajstvovaniija-Belarusi-v-2011-godu-budet-okazana-gospodderzhka-v-objeme-Br23-trln_i_540012.html. - Дата доступа: 04.02.2011.
3. О совершенствовании правового регулирования порядка оказания государственной поддержки юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям: Указ Президента Респ. Беларусь, 28 марта 2006 г., N 182: в ред. Указа Президента Респ. Беларусь от 30.12.2010 г. № 707 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2011.
4. Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета и инструкции по применению типового плана счетов бухгалтерского учета: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 30 мая 2003 г., N 89: в ред. постан. Министерства финансов Респ. Беларусь от 05.01.2011 N 1) // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2011.
5. Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету государственной поддержки юридических лиц: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 29 июня 2007 г., N 108: в ред. постан. Министерства финансов Респ. Беларусь от 11.12.2011 N 187) // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2011.
6. КГК озабочен эффективностью господдержки и качеством строительства // Строительный портал Беларуси ProStroy [Электронный ресурс]. – 2011. – Режим доступа : <http://www.prostroy.by/news/11077>. - Дата доступа: 20.04.2011.
7. МСФО стандарты. Список действующих стандартов МСФО (IAS и IFRS) 2009 год// Центр начального обучения МСФО [Электронный ресурс]. – 2011. - Режим доступа: <http://allmsfo.ru/spisok-msfo.html>. - Дата доступа: 05.03.2011.
8. Черных, И.Н. Практика применения Международных стандартов финансовой отчетности и аудита: учебный курс (учебно-методический комплекс) / И.Н. Черных// Центр дистанционного обучения в МИЭМП [Электронный ресурс]. – 2011. - Режим доступа: http://e-college.ru/xbooks/xbook195/book/index/index.html?go=part-06*page.htm. – Дата доступа: 05.03.2011.