

9. Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг): Минэкономики, 26 января 1998 г., Минстат 30 января 1998 г., Минфин 30 января 1998 г., Минтруд 30 января 1998 г. № 19-12/397/01-21/8/3/03-02-07/300 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». — Мн., 2007.
10. О некоторых вопросах правового регулирования определения состава затрат по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг), учитываемых при налогообложении прибыли: Указ Президента Республики Беларусь, 9 июня 2006 г. № 380 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». — Мн., 2007.
11. Основополагающие документы по ведению бухгалтерского учета в организациях, финансируемых из бюджета, с комментариями и разъяснениям. Составитель И.И. Белоусова. — Мн.: Регистр, 2007. — 144 с.
12. План счетов бухгалтерского учета исполнения смет расходов организаций, финансируемых из бюджета: Приказ Министерства финансов Республики Беларусь 10 дек.1999 г. № 354 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». — Мн., 2007.
13. Положение о бухгалтерских отчетах организаций, финансируемых из бюджета: Приказ Министерства финансов Республики Беларусь 18 янв.1999 г. № 6: в ред. Пост. Минфина Респ. Беларусь 30.01.2002 № 13 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». — Мн., 2007.
14. Правила учета доходов, полученных учреждениями от осуществления приносящей доходы деятельности, и приобретенного за их счет имущества: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь, 29 дек. 2000 г., № 133 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». — Мн., 2007.
15. Ценообразование / Т.М. Емельянова. — Мн.: Высшая школа, 2006. — 255 с.
16. Ценообразование. Практические общепрофессиональные вопросы / С.И. Шкирман. — Мн.: Изд. Гревцова, 2006. — 256 с.
17. Чернюк А.А. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях: Учебник / А.А. Чернюк. 2-е изд. — Мн.: Выш. Шк., 2005. — 496 с.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЦЕННЫХ БУМАГ — ЕСТЬ ВОПРОСЫ?

Г.Н. Нестерова, канд. экон. наук, доцент БГЭУ

Практическое использование Инструкции по бухгалтерскому учету ценных бумаг, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 22.12.2006 г. № 164 (далее Инструкция) вызывает определенные вопросы и поэтому мы бы хотели в порядке обсуждения рассмотреть на следующем цифровом материале ее отдельные положения.

Торговой организацией приобретены (оплачены с расчетного счета) 01.05.2007 г. процентные облигации стоимостью в 100 млн. руб. со сроком обращения 10 месяцев (со 02.01.2007 г. по 02.11.2007 г.); доход по облигациям установлен в размере 12% годовых; за облигации уплачено 104 млн. руб. (100 млн. + 1 млн. х 4 мес.).

Комиссионные, уплаченные профессиональному участнику рынка ценных бумаг, составили:

- при приобретении облигаций — 480 тыс. руб.;
- при погашении облигаций — 520 тыс. руб.

При погашении облигаций (2.11) торговой организации была выплачена сумма в 110 млн. руб. [100 млн. руб. номинальная стоимость, 10 млн. руб. — проценты (доход)].

В главе 5 «Бухгалтерский учет ценных бумаг по цене приобретения» Инструкции указано, что «Приобретение ценной бумаги в бухгалтерском учете отражается следующим образом:

1) на фактическую цену приобретения за вычетом уплаченного при приобретении накопленного процента (дохода):

дебет счета 58 «Финансовые вложения», субсчет «?»;
кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

2) на сумму уплаченного процента (дохода):

дебет счета 58 «Финансовые вложения», субсчет «Уплаченный процентный доход»;
кредит счета 51 «Расчетный счет»;

3) получение процентов (доходов):

дебет счета 51 «Расчетный счет»;
кредит счета 58 «Финансовые вложения», субсчет «?»;

4) на сумму разницы между полученным и уплаченным процентом (доходом):

дебет счета 58 «Финансовые вложения», субсчет «?»;
кредит счета 90 «Реализация» или 91 «Операционные доходы и расходы».

Исходя из этих положений Инструкции, бухгалтерские записи в нашем числовом примере будут выглядеть следующим образом:

- 1) принятие к учету оплаченных облигаций с процентным доходом:
 дебет счета 58 «Финансовые вложения», субсчет «?» — 100 млн. руб.;
 дебет счета 58 «Финансовые вложения», субсчет «Уплаченный процентный доход» — 4 млн. руб.;
 кредит счета 51 «Расчетный счет» — 104 млн. руб.;
- 2) отражение суммы комиссионных, уплаченных профучастнику рынка ценных бумаг при приобретении облигаций:
 дебет счета 91.2 «Операционные доходы и расходы», субсчет «Операционные расходы»;
 кредит счета 51 «Расчетный счет» — 480 тыс. руб.;
- 3) зачисление на расчетный счет причитающегося % (дохода) при погашении облигаций:
 дебет счета 51 «Расчетный счет»;
 кредит счета 58 «Финансовые вложения», субсчет «?» — 10 млн. руб.;
- 4) зачисление на расчетный счет стоимости погашенных облигаций:
 дебет счета 51 «Расчетный счет»;
 кредит счета 91.1 «Операционные доходы и расходы», субсчет «Операционные доходы» — 100 млн.;
- 5) отражение суммы комиссионных, уплаченных профучастнику рынка ценных бумаг при погашении облигаций:
 дебет счета 91.2 «Операционные доходы и расходы», субсчет «Операционные расходы»;
 кредит счета 51 «Расчетный счет» — 520 тыс. руб.;
- 6) списание стоимости погашенных облигаций:
 дебет счета 91.2 «Операционные доходы и расходы», субсчет «Операционные расходы»;
 кредит 58 «Финансовые вложения», субсчет «?» — 100 млн. руб.;
- 7) списание разности между полученным и уплаченным % (доходом) при погашении облигаций:
 дебет счета 58 «Финансовые вложения» субсчет «?»;
 кредит счета 91.1 «Операционные доходы и расходы», субсчет «Операционные доходы» — 6 млн. руб.;
- 8) отражение финансового результата от операций с облигациями:
 дебет счета 91.9 «Операционные доходы и расходы», субсчет «Сальдо операционных доходов и расходов»;
 кредит счета 99 «Прибыли и убытки» — 5 млн. руб.;

Как следует из приведенных бухгалтерских записей по данным числового примера, при этом варианте учета:

а) движение облигаций в торговой организации ведется не по цене приобретения: сумма по дебету и по кредиту счета 58 составляет 110 млн. руб., т.е. равна сумме, полученной при погашении облигаций;

б) бухгалтерская запись:

 дебет счета 91.9 «Операционные доходы и расходы», субсчет «Сальдо операционных доходов и расходов»;
 кредит счета 99 «Прибыли и убытки» 5 млн. руб.,

которая составлена согласно Инструкции по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета, на наш взгляд, противоречит п.26 Инструкции..., согласно которой: «Доходы по ценным бумагам в виде процентного или дисконтного дохода являются отдельной категорией доходов и не учитываются (подчеркнуто авт.) при определении финансового результата от выбытия ценных бумаг».

Согласно предлагаемой методике, бухгалтерские записи по учету процентных облигаций, удерживаемых до их погашения, и отражению полученного по ним дохода будут выглядеть следующим образом:

- 1) принятие к учету оплаченных облигаций с процентным доходом:
 дебет счета 58 «Финансовые вложения», субсчет «Номинальная стоимость ценных бумаг» — 100 млн.;
 дебет счета 58 «Финансовые вложения», субсчет «Оплаченный процентный доход» — ~~4 млн.~~ руб.;
 кредит счета 51 «Расчетный счет» — 104 млн. руб.;
- 2) отражение суммы комиссионных, уплаченных профучастнику рынка ценных бумаг при приобретении облигаций:

дебет счета 91.2 «Операционные доходы и расходы», субсчет «Операционные расходы»;
кредит счета 51 «Расчетный счет» — 480 тыс. руб.;

3) зачисление на расчетный счет торговой организации сумм погашения стоимости облигаций и процентного дохода:

дебет счета 51 «Расчетный счет» — 110 млн. руб.;
кредит счета 91.1 «Операционные доходы и расходы», субсчет «Операционные доходы» — 104 млн. руб. (на покупную стоимость облигаций);
кредит счета 91 «Операционные доходы и расходы», субсчет «Процентный или дисконтный доход по ценным бумагам» — 6 млн. руб. (на сумму полученного дохода);

4) списание учетной (покупной) стоимости погашенных облигаций:

дебет счета 91.2 «Операционные доходы и расходы», субсчет «Операционные расходы» — 104 млн. руб.;
кредит 58 «Финансовые вложения», субсчет «Номинальная стоимость ценных бумаг» — 100 млн. руб.;
кредит 58 «Финансовые вложения», субсчет «Оплаченный процентный доход» — 4 млн. руб.;

5) отражение суммы комиссионных, уплаченных профучастнику рынка ценных бумаг при погашении облигаций:

дебет счета 91.2 «Операционные доходы и расходы», субсчет «Операционные расходы»;
кредит счета 51 «Расчетный счет» — 520 тыс. руб.;

6) отражение финансового результата от операций с облигациями:

дебет счета 91.9 «Операционные доходы и расходы», субсчет «Сальдо операционных доходов и расходов»;
кредит счета 99 «Прибыли и убытки» — 5 млн. руб.

В результате приведенных выше бухгалтерских записей:

а) и по дебету и по кредиту счета 58 «Финансовые вложения» была проведена (отражена) покупная стоимость процентных облигаций (104 млн. руб.);

б) финансовый результат от операций с облигациями в сумме 5 млн. руб. перенесен на счет 99 «Прибыли и убытки» бухгалтерской записью в соответствии с Инструкций по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета;

в) процентный доход от операций торговой организации с облигациями, удерживаемыми до их погашения, как на это указывает п. 26 главы 3 Инструкции, учтен на счете 91 «Операционные доходы и расходы», субсчет «Процентный или дисконтный доход по ценным бумагам» именно как отдельная категория доходов.

ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ И ОТРАЖЕНИЯ В УЧЕТЕ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ РЕЗЕРВНОГО КАПИТАЛА

Т.С. Кузьмич, БГЭУ

Для обобщения информации о состоянии и движении резервного капитала в Республике Беларусь используется счет 82 «Резервный фонд». Полагаем, что в связи с изменениями в Законе о бухгалтерском учете и отчетности в Республике Беларусь [1] и в утвержденных формах бухгалтерской отчетности [2] название данного счета требует уточнения. Предлагаем учет резервов, созданных за счет чистой прибыли предприятия, производить на счете 82, назвав его «Резервы капитала». В данной статье в действующих корреспонденциях счетов бухгалтерского учета счет 82 будет записан как «Резервный фонд», а в предлагаемых — как «Резервы капитала».

Формирование резервов капитала в Республике Беларусь производится исключительно за счет чистой прибыли предприятия и оформляется корреспонденцией счетов:

Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»
Кредит счета 82 «Резервный фонд».

Что касается его использования, то, согласно инструкции по применению типового плана счетов бухгалтерского учета, «использование средств резервного фонда учитывается по дебету счета 82 «Резервный фонд» в корреспонденции с кредитом счетов: 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в части сумм ре-