

В графе 7 указываются суммы налогов и других обязательных платежей в бюджет и ФСЗН за минусом зачетных и льготированных сумм. При отсутствии указанных сумм графа 5 будет идентична графе 7. Кроме того, по графе 7 указываются суммы экономических санкций за нарушение налогового законодательства.

В графе 8 указываются суммы налогов и других обязательных платежей в бюджет и ФСЗН фактически перечисленные в бюджет и ФСЗН. При наличии задолженности по платежам в бюджет и ФСЗН заполняется раздел «Задолженность бюджету и ФСЗН» Отчета о расчетах с бюджетом и ФСЗН. Раздел «Задолженность бюджету и ФСЗН» подлежит пояснению о причинах возникшей задолженности и мерах принятых по ее погашению. Кроме того, пояснению подлежат, имеющиеся к уплате суммы экономических санкций за нарушение налогового законодательства – причины и меры принятые по недопущению данных сумм в будущем.

Стр. 120 показывается в разрезе местных налогов и других обязательных платежей, уплачиваемых организацией в отчетном периоде.

Стр. 130 показывается в разрезе прочих налогов и других обязательных платежей, уплачиваемых организацией в отчетном периоде (в данном случае указаны те платежи, которые уплачиваются в определенных случаях организациями потребительской кооперации и указываются по данной строке).

Раздел «Показатели налоговой нагрузки» содержит сведения о частных и обобщающих показателях налоговой нагрузки позволяющих оценить тяжесть налогового бремени на организацию и принять управленческие решения по его оптимизации. Для заполнения данного раздела необходима вспомогательная информация, которая представлена в «Справке к разделу 3», а именно данные о налогах и других обязательных платежах в бюджет в зависимости от источников их уплаты (отнесения), сумма добавленной стоимости.

Стр. 240 рассчитывается как отношение строки 291 к выручке от реализации (стр. 010 Отчета о прибылях и убытках) умноженное на 100.

Стр. 250 рассчитывается как отношение стр. 292 к сумме расходов в зависимости от отрасли (себестоимость (стр. 040) или расходы на реализацию (стр. 060) Отчета о прибылях и убытках) умноженное на 100.

Стр. 260 рассчитывается как отношение стр. 293 к сумме прибыли отчетного периода (стр. 200 Отчета о прибылях и убытках) умноженное на 100.

Стр. 270 рассчитывается как отношение стр. 294 к сумме фонда оплаты труда (Отчет о затратах на производство продукции (работ, услуг) (ф. 5-з) или стр. 020 Отчет о расходах на реализацию товаров (ф. №3 для организаций потребительской кооперации).

Стр. 280 рассчитывается как отношение стр. 200 гр.7 к сумме выручки от реализации $\pm$ сальдо операционных доходов и расходов $\pm$ сальдо внереализационных доходов и расходов (стр. 010 $\pm$ 130 $\pm$ 190) умноженное на 100.

Стр. 290 рассчитывается как отношение стр. 200 гр.7 к добавленной стоимости (стр. 295).

Стр. 295 «Добавленная стоимость» рассчитывается как сумма от сложения сумм амортизации, средств на оплату труда, в фонд социальной защиты населения и прибыли.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Республики Беларусь от 25 июня 2001 г., № 42-З. – Мн.: ООО «Информпресс», 2003. – 28 с.
2. Налоговый кодекс Республики Беларусь. – Мн., 2004.
3. Инструкция о порядке ведения налогового учета. Утверждена постановлением Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 16.12.2003, № 173/111.
4. Инструкция о порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов на доходы и прибыль. Утверждена постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31.01.2004 г. № 19 (с учетом изменений и дополнений). Налоговый кодекс Российской Федерации. – М., 2004.
5. Бухгалтерский учет: Учебное пособие/ Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Проспект, 2004.
6. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: Учебно-практическое пособие. – Мн.: ФУАинформ, 2004.
7. Кульпина, А. В. Методика ведения налогового учета организациями Республики Беларусь/ А. В. Кульпина/ Бухгалтерский учет и анализ. – 2005. – № 9. – С. 28-33.
8. Кульпина А. Возможные варианты ведения налогового учета/ Национальный бухгалтерский учет. – 2004. – № 3. – С. 38-42.
9. Костян Д. Как вести налоговый учет/ Налоговый вестник. – 2005. – № 11.
10. Налоговый учет в организациях: Постановки. Регистры. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003. – 344 с.
11. Пищик Т.В. Совершенствование регистров налогового учета в Республике Беларусь/ Бухгалтерский учет и анализ. – 2005. – № 4. – С. 12-15.
12. Сиглюк С.В. Регистры налогового учета/ Вестник Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь. – 2004. – № 16. – С. 56-73.
13. Сидельникова Л.Б., Назарян Е.Н. Налоговый учет и учетная политика организаций для целей налогообложения. – М.: ИКФ Омега-Л, 2002. – 208 с.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ВНУТРЕННИХ РАСЧЕТОВ НА ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОМ ТРАНСПОРТЕ

Т.В. Шорец, БГЭУ

В экономике большинства стран важную роль играют предприятия со сложной организационной структурой (корпорации, холдинги, концерны, финансово-промышленные группы), включающие в себя несколько десятков организаций. Не является исключением и Республика Беларусь, в которой в последние годы наблюдается устойчивый рост предпринимательских структур корпоративного типа. Для данных предприятий характерна достаточно сложная система расчетов, которые ведутся не только с внешними контрагентами (поставщики,

покупатели, банки, кредитные учреждения и т.д.), но и с предприятиями, входящими в состав сложных корпоративных образований.

Организационная структура объединения «Белорусская железная дорога» является достаточно сложной и состоит из трех уровней:

- 1) Управление Белорусской железной дороги;
- 2) отделения Белорусской железной дороги и предприятия дорожного подчинения;
- 3) структурные подразделения.

Особенностью данной организационной структуры является то, что предприятия первого и второго уровня управления имеют статус юридического лица.

Расчеты между предприятиями, входящими в состав сложных предпринимательских образований (или внутренние расчеты) возникают по поводу распределения доходов и расходов между ее участниками, оплате труда персонала, формированию фондов развития корпорации, выплате дивидендов и т.д.

Среди авторов, которые уделяли внимание методике отражения в учете внутрихозяйственных расчетов на предприятиях можно выделить Н. П. Дробышевского, М. А. Кравченко, Н. И. Ладудько, В. Ф. Палий, П. Г. Пономаренко, Л. Н. Филипенко и др. [1, 2, 3, 4, 5, 6]. Следует отметить, что все они в своих исследованиях ставят знак равенства между внутрихозяйственными расчетами и внутренними расчетами между участниками хозяйственной группы.

Законодательство по бухгалтерскому учету, в частности, Типовой план счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению (утверждены постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.05.2003 № 89), также не конкретизируют сущность внутрихозяйственных расчетов и предусматривают для их учета синтетический счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты». На данном счете обобщается информация обо всех видах расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы, включаемые в общий баланс объединения, предприятия и организации, в частности, расчетов по выделенному имуществу, по взаимному отпуску материальных ценностей, по реализации товаров, продукции, работ, услуг, по передаче расходов по общеуправленческой деятельности, по оплате труда работников подразделений и т.п.

На наш взгляд, такой подход оставляет ряд проблем:

- отсутствие прозрачности внутренних расчетов;
- высокая вероятность возникновения двойного учета затрат и результатов хозяйственной деятельности;
- проблемы определения налогооблагаемой базы при экономических взаимоотношениях участников хозяйственной группы;
- проблемы контроля расчетов со стороны фискальных органов власти и вышестоящих организаций;
- трудоемкость выявления финансового результата от реализации продукции (работ, услуг) членам хозяйственной группы;
- высокая трудоемкость работ по взаимозачету внутренних оборотов при составлении консолидированной отчетности и т.д.

В связи с распространением в нашей республике хозяйственных групп, в состав которых могут входить несколько десятков юридических лиц, каждое из которых может иметь обособленные подразделения, выделенные на отдельный баланс, для решения вышеуказанных проблем требуются иные подходы к определению и методике учета внутренних расчетов.

В целях развития бухгалтерского учета расчетов между участниками сложных предпринимательских образований считаем целесообразным их подразделение на две большие группы. Первая группа расчетов – расчеты организации с участниками группы, имеющими статус юридического лица (внутригрупповые расчеты), и вторая группа – расчеты организации с ее подразделениями, ведущими обособленный бухгалтерский учет и составляющими отдельный баланс, но не являющимися юридическими лицами (внутрихозяйственные расчеты). Каждая из этих групп должна учитываться на отдельном аналитическом счете.

Ведение синтетических и аналитических счетов по учету расчетов внутри сложных предпринимательских структур должно осуществляться с учетом особенностей производственного процесса и организационной структуры интегрированных формирований.

Белорусская железная дорога имеет свои отраслевые особенности организации производственного процесса, которые оказывают существенное влияние на систему расчетов внутри объединения. Выделим некоторые из них.

1. Отдельный цикл производства на железнодорожном транспорте (перевозка грузов, пассажиров, почты, багажа) заканчивается в пределах одного отделения только в пригородном сообщении. Во внутриреспубликанском и межгосударственном сообщении перевозка осуществляется с участием нескольких отделений

или дорог. Несмотря на то, что договор на перевозку и прием оплаты за нее осуществляет одно отделение, оно не имеет права считать полученные суммы своими доходами. Платежи принадлежат всем отделениям (дорогам в межгосударственном сообщении), участвующим в перевозке. Необходимость распределения полученных доходов обуславливает процесс централизации доходных поступлений от перевозок на доходно-распределительном счете Белорусской железной дороги.

2. В состав отделений входят структурные подразделения, которые выполняют определенные функции в перевозочном процессе: непосредственно осуществляют перевозку (локомотивное и вагонное депо) и обеспечивают бесперебойный процесс перевозок (дистанция пути, дистанция сигнализации и связи, дистанция электроснабжения и др.). Это вызывает необходимость у отделения дороги финансировать в полном объеме затраты, которые понесли все структурные подразделения, входящие в его состав, независимо от того, участвовали ли они в процессе перевозки или выполняли вспомогательные работы по его обеспечению.

3. В состав Белорусской железной дороги входят предприятия (вагонно-ремонтный, шпалопропиточный, электротехнический заводы, рельсосварочный поезд и др.), деятельность которых направлена на осуществление ремонта пассажирского подвижного состава и пути. Особенностью расчетов с данными предприятиями является следующее: они не финансируются из доходов от перевозок ежемесячно, как отделения дороги, а работают по договорам с Белорусской железной дорогой, оплата которых осуществляется Управлением по мере предъявления актов выполненных работ.

4. Отделения и их структурные подразделения выполняют определенные технологические операции в перевозочном процессе, но законченной продукции не создают. Законченная продукция по перевозкам реализуется только на уровне Белорусской железной дороги, в результате чего доходы от перевозок и финансовый результат определяются Управлением. Вследствие этого налогоплательщиком по результатам хозяйственной деятельности, связанной с перевозками, является Белорусская железная дорога в лице Управления дороги. Управление через службу бухгалтерского учета и финансов уплачивает в бюджет налог на добавленную стоимость по перевозкам и налог на прибыль. Остальные налоговые отчисления уплачиваются самостоятельно организациями Белорусской железной дороги. При этом средства на уплату соответствующих отчислений возмещаются организациям Управлением.

5. С учетом особенностей реализации продукции железнодорожного транспорта, доходы железной дороги от перевозок могут быть определены только в следующем месяце за отчетным. При этом для обеспечения непрерывной эксплуатационной деятельности железной дороги в течение текущего месяца Управление Белорусской железной дороги осуществляет централизованное авансовое финансирование отделений дороги в счет причитающихся им доходов от перевозок.

6. Осуществление централизации некоторых расходов (формирование централизованного инновационного фонда, общехозяйственные расходы Управления дороги и пр.). Вследствие этого к распределению между отделениями дороги и предприятиями дорожного подчинения поступает не вся сумма аккумулированной выручки, а та ее часть, которая получается после уменьшения на величину централизованных расходов, осуществляемых Управлением.

7. На Белорусской железной дороге структурным подразделениям предоставлено право выполнять и реализовывать на сторону продукцию (товары, работы, услуги). В отличие от работ для нужд железной дороги, затраты по которым покрываются из доходов от перевозок, затраты по данным работам покрываются за счет доходов от реализации продукции (товаров, работ, услуг) непосредственно самим структурным подразделением. Вследствие этого возникает необходимость правильного распределения затрат по видам деятельности с целью повышения достоверности расчетов за каждый вид продукции, работ, услуг.

В целях совершенствования бухгалтерского учета внутренних расчетов на железнодорожном транспорте с учетом особенностей его функционирования нам представляется целесообразным введение в действующий План счетов бухгалтерского учета основной деятельности Белорусской железной дороги (утвержден приказом начальника Белорусской железной дороги от 10.05.2004 г. № 120Н) синтетического счета 78, который должен называться «Внутриотраслевые расчеты», как наиболее точно отражающий протекание реальных хозяйственных процессов и операции с ними. Предлагаемый счет будет аккумулировать информацию о расчетах между Управлением Белорусской железной дороги, отделениями дороги и предприятиями дорожного подчинения (то есть расчеты между юридическими лицами внутри объединения), а также с иностранными железными дорогами. Счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты» предлагается использовать для учета расчетов отделений дороги со своими структурными подразделениями и расчетов структурных подразделений друг с другом через отделение дороги.

Нами предлагается следующая схема построения синтетических и аналитических счетов для организации учета внутренних расчетов на железнодорожном транспорте с учетом специфических особенностей транспортного производства (табл. 1).

Таблица 1

Предлагаемая схема построения счетов для учета внутренних расчетов на железнодорожном транспорте

Номер счета	Номер субсчета первого порядка	Наименование счетов и субсчетов
78		Внутриотраслевые расчеты
	1	Расчеты по перераспределению имущества
	2	Расчеты Управления дороги с организациями основной деятельности по текущим операциям
	3	Расчеты по доходам от перевозок
	4	Расчеты между организациями основной деятельности по текущим операциям
79		Внутрихозяйственные расчеты
	1	Расчеты по перераспределению имущества
	2	Расчеты по текущим операциям

Методика отражения в учете внутренних расчетов на железнодорожном транспорте приведена в таблицах 2 и 3.

Таблица 2

Корреспонденция счетов бухгалтерского учета расчетов между юридическими лицами объединения «Белорусская железная дорога»

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1. Расчеты по перераспределению имущества		
Отражение в учете операций по передаче основных средств	78	01
Отражение в учете сумм начисленного износа при передаче бывших в эксплуатации основных средств	02	78
Отражение в учете операций по передаче нематериальных активов	78	04
Отражение в учете сумм начисленного износа при передаче бывших в эксплуатации нематериальных активов	05	78
Отражение в учете операций по поступлению оборудования, требующего монтажа	07	78
2. Расчеты Управления дороги с организациями основной деятельности по текущим операциям		
Передача расходов по перевозкам организациями основной деятельности в Управление дороги	78	20
Передача общепроизводственных расходов организациями основной деятельности в Управление дороги в части, относящейся на перевозки	78	25
Передача общехозяйственных расходов организациями основной деятельности в Управление дороги в части, относящейся на перевозки	78	26
Отражение передачи в Управление начисленных сумм налогов, подлежащих уплате в бюджет	68	78
Перечисление Управлением дороги отделением денежным средств	51	78
3. Расчеты по доходам от перевозок		
Отражение в учете передачи денежных средств с расчетного счета отделения на расчетный счет УП «Бел-желдоррасчет»	78	51
Зачисление денежных средств с расчетного счета УП «Белжелдоррасчет» на расчетный счет Управления дороги	51, 52	78
Передача начисленных отделениями дороги доходов от перевозок в Управление	90	78
4. Расчеты между организациями основной деятельности по текущим операциям		
Отражение реализации товаров (работ, услуг) покупателям и заказчикам, являющимися предприятиями отрасли	78	90
Погашение задолженности за товары (работы, услуги) покупателями и заказчиками, являющимися предприятиями отрасли	51	78

При проведении расчетов между юридическими лицами внутри объединения «Белорусская железная дорога» у стороны-контрагента делаются обратные записи по счетам.

Аналитический учет по счету 79 «Внутрихозяйственные расчеты» ведется по каждому структурному подразделению, входящему в состав отделения дороги.

Предложенная методика отражения в учете внутренних расчетов на железнодорожном транспорте, на наш взгляд, более точно соответствует экономическому смыслу и требованиям действующего законодательства. Ее использование позволит:

- повысить аналитичность информации о состоянии внутренних расчетов на железнодорожном транспорте;
- Управлению дороги осуществлять более строгий контроль за совершаемыми отделениями и структурными подразделениями внутренними расчетами по поводу перераспределения имущества и финансовых ресурсов;
- более точно оценивать вклад каждого отделения и структурного подразделения в общие результаты хозяйственно-финансовой деятельности Белорусской железной дороги;
- снизить трудоемкость работ по взаимозачету между организациями отрасли и др.

В целом же следует отметить, что разработка новой методики учета внутренних расчетов позволит повысить научный уровень системы их бухгалтерского учета исходя из требования современной экономики, что

Таблица 3

**Корреспонденция счетов бухгалтерского учета расчетов между отделениями
и их структурными подразделениями**

Содержание хозяйственной операции	Отражение хозяйственных операций в учете			
	отделения дороги		структурного подразделения	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1. Расчеты по перераспределению имущества				
Отражение в учете операций по передаче основных средств структурным подразделениям	79	01	01	79
Отражение в учете сумм начисленного износа при передаче бывших в эксплуатации основных средств	02	79	79	02
Отражение в учете операций по передаче нематериальных активов структурным подразделениям	79	04	04	79
Отражение в учете сумм начисленного износа при передаче бывших в эксплуатации нематериальных активов	05	79	79	05
Отражение в учете операций по поступлению оборудования, требующего монтажа	79	07	07	79
2. Расчеты по текущим операциям				
Отражение в учете задолженности поставщикам за поставленные товарно-материальные ценности, поступившие на структурные подразделения	79	60, 76	10, 41	79
Зачисление выручки станций на расчетный счет отделения	51	79	79	50
Погашение отделением дороги сумм кредиторской задолженности, числящейся за структурным подразделением	79	51	60, 76	79
Передача расходов по перевозкам в отделение дороги	20	79	79	20
Передача общепроизводственных расходов в отделение дороги в части, относящейся на перевозки	20	79	79	25
Передача общехозяйственных расходов в отделение дороги в части, относящейся на перевозки	20	79	79	26
Отражение в учете перечисления денежных средств отделением дороги структурному подразделению в счет финансирования затрат	79	51	55	79

впоследствии приведет к росту качества управленческих решений в области управления финансами на железнодорожном транспорте.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Бухгалтерский учет в строительстве: Учебно-практ. пособие/ Н. П. Дробышевский.— Мн.: «ФУАинформ», 2004.— 648 с.
2. Бухгалтерский учет/ Под общ. ред. Н.И. Ладутько.— 3-е изд., перераб. и доп.— Мн.: «ФУАинформ», 2003.— 824 с.
3. Кравченко М. А. Учет внутрихозяйственных операций предприятий на основе нового плана счетов бухгалтерского учета/ Бухгалтерский учет и анализ.— 2004.— № 1.— С. 21-23.
4. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет.— М.: Издательство «Бухгалтерский учет», 2003.— 792 с.
5. Пономаренко П. Г. Бухгалтерский учет в потребительской кооперации: учебн. В 2 т. Т. 1.— Мн.: Выш. шк., 2004.— 495 с.
6. Филипенко Л. Н. Бухгалтерский учет в условиях нового Типового плана счетов. В 3-х ч. Часть 1. Корреспонденция счетов: Практ. пособие.— Мн.: Изд. О. М. Филипенко, 2003.— 472 с.

**ПРОБЛЕМНЫЕ ВОПРОСЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ АМОРТИЗИРУЕМОЙ СТОИМОСТИ
ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

В.В. Фоменко, БГЭУ

Основные средства зачастую составляют значительную часть всех активов организации. Достоверное определение того, какая часть стоимости основных средств будет списана на издержки в текущем отчетном периоде, оказывает большое влияние на представляемые хозяйствующим субъектом результаты деятельности. Амортизируемая стоимость основных средств имеет большое практическое значение, поскольку оказывает непосредственное влияние на величину издержек производства (обращения) в части амортизационных отчислений и, в конечном итоге, на финансовый результат организации. Поэтому одной из важнейших задач бухгалтерского учета основных средств является правильное определение их амортизируемой стоимости.

Проблеме идентификации экономического содержания и сущностно-смысловой нагрузки такого понятия как «амортизируемая стоимость» уделялось достаточное внимание в работах известных российских и белорусских экономистов, среди которых можно особо отметить И.В. Аверчева, В.П. Астахова, С.Б. Герасимова, А.М. Гершуна, Л.И. Кравченко, В.Ф. Палия, Н.Н. Репину, О.В. Соловьеву, Л.П. Токареву и др. Среди