

УДК 657.372.14

В.О. Зарецкий

*Белорусский государственный экономический университет
Республика Беларусь, Минск
horns_and_hoofs_@mail.ru*

СОВРЕМЕННЫЕ ПРОБЛЕМЫ И НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ ПРОЦЕДУРЫ РЕФОРМАЦИИ БАЛАНСА

Zaretski V.A., Belarus State Economic University, Republic of Belarus, Minsk.

MODERN PROBLEMS AND DIRECTIONS OF DEVELOPMENT OF THE PROCEDURE FOR BALANCE REFORM. This article explores the problems of the reformation of the balance sheet in modern business conditions. Appearing as a procedure for controlling the use of profit in national accounting system in the Soviet era, it has now turned into a technical operation to close account 99 “Profits and Losses” to account 84 “Retained earnings (uncovered loss)”. In this regard, an urgent problem arises regarding the reliable reflection on the accounting accounts of the process of distribution of profit between owners during the year, as well as at the end of the year, when account 84 accumulates the amounts of financial results of the reporting period, debited not only from account 99. The article suggests ways solving these problems by opening a regulatory counter-passive account 85 “Dividends accrued”, as well as by amending certain regulations governing the distribution of profits.

KEYWORDS: reformation of the balance sheet, financial result, revaluation, retained earnings, dividends, owners, mistakes of previous years.

В данной статье исследуются проблемы проведения процедуры реформации баланса в современных условиях хозяйствования. Появившись в отечественном счетоводстве в советское время в качестве процедуры контроля использования прибыли, в настоящее время она в большей степени превратилась в техническую операцию закрытия счета 99 «Прибыли и убытки» на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». В этой связи возникает актуальная проблема по достоверному отражению на счетах бухгалтерского учета процесса распределения прибыли между собственниками в течение года, а также в конце года, когда на счете 84 накапливаются суммы финансовых результатов отчетного периода, списанные не только со счета 99. В статье предлагаются способы решения данных проблем путем открытия регулирующего контрпассивного счета 85 «Дивиденды начисленные», а также внесения изменений в отдельные регулятивы, регламентирующие порядок распределения прибыли.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: реформация баланса, финансовый результат, дооценка, нераспределенная прибыль, дивиденды, собственники, ошибки прошлых лет.

Актуальность темы исследования связана с тем, что в прибыльно функционирующих коммерческих организациях ежегодно, а то и несколько раз в течение года, остро стоит вопрос в определении величины прибыли, распределяемой между собственниками. В настоящее время действующая учетная модель по распределению прибыли между учредителями не избавлена от методологических недостатков, устранению которых посвящена данная статья.

Ежегодно до конца марта каждого года во всех коммерческих организациях должны пройти собрания учредителей, на которых, среди прочих, обязательными вопросами являются утверждение годовой бухгалтерской отчетности и принятие решения о распределении прибыли или о покрытии убытка отчетного года. Заключительной процедурой составления годовой бухгалтерской отчетности является реформация баланса.

Понятие «реформация баланса» появилось еще в советской практике учета. Данной процедуре уделяли повышенное внимание, так как основной целевой установкой в советское время в управлении прибылью являлось обеспечение должного контроля над ее распределением. Прибыль в те времена направлялась на формирование фондов специального назначения, перечисление в государственный бюджет. Для этого в учетной практике помимо счета «Прибыли и убытки», на котором накапливалась в течение года информация о различных финансовых результатах хозяйственной деятельности организации, использовался контрпассивный счет «Отвлеченные средства», который в 1985 году был переименован в счет «Использование прибыли». В течение года по дебету данного счета отражалась информация о начисленных налогах и платежах за счет прибыли в государственный бюджет, а также о начислениях в различные фонды специального назначения. В конце года дебетовое сальдо счета «Использование прибыли» списывалось на счет «Прибыли и убытки», т.е. составлялась бухгалтерская запись:

Д-т сч. «Прибыли и убытки»

К-т сч. «Использование прибыли».

Далее окончательный финансовый результат, определенный на счете «Прибыли и убытки», присоединялся к уставному фонду, который в советские времена имел абсолютно другое значение по сравнению с современным показателем «уставный капитал». В итоге, вся процедура в виде составления записей в конце года по спи-

санию прибыли с баланса, а также всех отчислений из нее, произведенных в течение года, получила название «реформация баланса» [1, с. 24-26].

После обретения независимости в 1991 году в учетной практике Республики Беларусь понятие «реформация баланса» просуществовала до 2004 г., а именно до ввода Типового плана счетов согласно постановлению Министерства финансов Республики Беларусь от 30 мая 2003 г. № 89 «Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета и инструкции по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета». Однако с учетом того, что Республика Беларусь начала постепенно переходить от командно-административной экономики к рыночной, процедура реформации баланса в 1991 году претерпела некоторые изменения. Согласно приказу Министерства финансов СССР от 1 ноября 1991 г. № 56 «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкции по его применению» (введен в действие на территории Республики Беларусь решением коллегии Министерства финансов Республики Беларусь от 28.02.1992) в декабре при реформации баланса на суммы использованной прибыли производилось уменьшение прибыли по дебету счета 80 «Прибыли и убытки» и кредиту счета 81 «Использование прибыли». После этого итоговый финансовый результат отчетного года включался в состав нераспределенной прибыли записью:

Д-т сч. 80 «Прибыли и убытки»

К-т сч. 87 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

При получении убытка составлялась обратная запись:

Д-т сч. 87 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

К-т сч. 80 «Прибыли и убытки».

Таким образом, реформация представляла собой закрытие счетов 80 «Прибыли и убытки» и 81 «Использование прибыли». При этом счет 81 закрывался на счет 80, чтобы определить, какая величина заработанной прибыли была использована в течение отчетного года. В свою очередь, счет 80 закрывался на счет 87, т.е. остаток заработанной и неиспользованной за год прибыли присоединялся к прибыли (убытку) прошлых лет.

С 2004 года понятие «реформация баланса» исчезло из бухгалтерских регулятивов, однако сама процедура дожила до наших дней,

правда с существенными изменениями. Так, в 2004 году был упразднен счет 81 «Использование прибыли». Все отчисления из прибыли в бюджет отражались и отражаются до сих пор на счете 99 «Прибыли и убытки». Если же возникала необходимость использовать прибыль отчетного года на выплату дивидендов, то счет 99 закрывался на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». В итоге, до 2012 года реформация баланса представляла собой закрытие счета 99 на счет 84. Причем, реформация баланса могла проводиться в конце каждого месяца или квартала, ведь согласно действовавшим с 2004 до 2012 годы бухгалтерским регулятивам в учетной политике организации можно было предусмотреть ежемесячное или ежеквартальное закрытие счета 99 на счет 84.

С 2012 года реформация баланса осуществляется только в конце года, так как согласно постановлению Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50 «Об установлении Типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых и их отдельных структурных элементов» (далее – Типовой план счетов) только по окончании отчетного года счет 99 закрывается на счет 84.

В течение года по дебету счета 99 отражаются начисленные налоги и платежи из прибыли, а если возникает необходимость начислить за счет прибыли отчетного года дивиденды, то составляется запись:

Д-т сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Последнее порождает значительные проблемы в бухгалтерском учете. Так, может оказаться, что на счете 84 будет отсутствовать прибыль прошлых лет или ее величина будет незначительной, а начисленные дивиденды по прибыли отчетного года будут существенными. В итоге, в балансе организации будет отражен убыток по строке 460 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», а по строке 470 «Чистая прибыль (убыток) отчетного периода» будет показано завышенное на величину начисленных дивидендов значение чистой прибыли отчетного периода. Это свидетельствует о том, что упразднение из учетной практики значимого достижения советской школы бухгалтерского учета в виде применения в течение

года контрпассивного счета «Использование прибыли» было существенной ошибкой разработчиков бухгалтерских регулятивов. Безусловно, можно открыть к счету 84 отдельный субсчет «Использование прибыли текущего года на дивиденды», однако это только осложнит управление информационными потоками на счете 84, к которому и так открывается множество субсчетов. Вернув возможность закрытия счета 99 на счет 84 в течение года, это в какой-то степени решило бы проблему, однако усложнило бы заполнение отчета о прибылях и убытках.

В связи с тем, что информация о начисленных дивидендах в течение года может быть востребована пользователями учетных данных, то, на наш взгляд, следует открыть отдельный счет, на котором и следует организовать учет начисления дивидендов в течение года. К.Ю. Цыганков предлагает подобный счет (счет 85 «Дивиденды начисленные»), но, по его мнению, на нем должна накапливаться информация о начисленных дивидендах на протяжении всего функционирования организации [2, с. 61, 65, 69]. На наш взгляд, такое использование счета 85 возможно только во вновь открываемых организациях, а в действующих такое применение счета 85 будет не уместным.

В итоге, начисление дивидендов в течение года предлагаем отражать следующим образом:

Д-т сч. 85 «Дивиденды начисленные»

К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

В течение года при заполнении баланса можно или вычитать из кредитового сальдо счета 99 дебетовое сальдо счета 85, или по балансовой строке 470 «Чистая прибыль (убыток) отчетного периода» отражать полноценное сальдо счета 99, а по отдельной строке раздела III «Собственный капитал» отражать дебетовое сальдо счета 85 в скобках. Это будет свидетельствовать о том, что данное значение следует вычитать при подсчете итога по искомому балансовому разделу.

Помимо вышеописанной, в настоящее время существует не менее важная проблема, связанная с распределением прибыли, а именно, какую ее величину можно легально направлять на начисление дивидендов. Так, в Типовом плане счетов отмечено, что на выплату дивидендов направляется часть чистой прибыли отчетного

года, которая была сформирована на счете 99. При этом, в Законе Республики Беларусь «О хозяйственных обществах», в частности, в ст. 72, отмечено, что акционерное общество «вправе между акционерами – владельцами простых (обыкновенных) акций, а между акционерами – владельцами привилегированных акций обязано распределять часть прибыли, остающейся в его распоряжении после уплаты налогов и иных обязательных платежей и покрытия убытков текущих периодов». Казалось бы, между данными регулятивами не существует никаких противоречий, однако на счете 84 в течение года могут быть сформированы финансовые результаты без предварительного их отражения на счете 99. Это могут быть результаты переоценки долгосрочных активов, которые выбыли в течение года; выявленные ошибки по доходам прошлых лет. Следует ли данные финансовые результаты учитывать при формировании прибыли для выплаты дивидендов, законодатель никак не уточняет. Данную проблему следует обязательно решить в новой редакции Закона «О хозяйственных обществах», чтобы собственник четко понимал, какую именно сумму прибыли он может изъять из организации в виде дивидендов, не нарушив при этом нормы актов законодательства. На наш взгляд, на дивиденды можно направлять любую сумму прибыли, накопленную на счете 84, главное, чтобы за данное решение проголосовало наибольшее количество собственников.

В свою очередь, в бухгалтерском учете, чтобы не смешивать на счете 84 различные финансовые результаты, предлагаем к данному счету следующую иерархию субсчетов:

84.1 – финансовый результат, заработанный организацией:

- 84.1.1 – финансовый результат, заработанный организацией в отчетном году;

- 84.1.2 – финансовый результат, заработанный организацией и нераспределенный в прошлые годы;

84.2 – финансовый результат от списания дооценки основных средств, нематериальных активов:

- 84.2.1 – финансовый результат отчетного года от списания дооценки основных средств, нематериальных активов;

- 84.2.2 – финансовый результат прошлых лет от списания дооценки основных средств, нематериальных активов;

84.3 – финансовый результат от исправления ошибок:

- 84.3.1 – финансовый результат отчетного года от исправления ошибок;
- 84.3.2 – финансовый результат прошлых лет от исправления ошибок.

Данная иерархия обеспечит возможность разграничения периодичности и источников получения финансовых результатов, а также транспарентность информации о них для любых пользователей отчетности, в первую очередь собственников.

Литература:

1 Нечитайло, А.И. Бухгалтерский учет и налогообложение финансовых результатов в системе управления организацией / А.И. Нечитайло, Л.В. Панкова [и др.]. – Ростов н/Д: Феникс, 2014. – 281 с.

2 Цыганков К.Ю. Очерки теории и истории бухгалтерского учета / К. Ю. Цыганков. – М.: Магистр, 2009. – 462 с.

УДК 330.34

Т.Н. Налецкая

УО «Белорусский государственный экономический университет»

Республика Беларусь, Минск

r_tatsiana@inbox.ru

ЭФФЕКТИВНОСТЬ СОЦИАЛЬНО ОРИЕНТИРОВАННЫХ НАПРАВЛЕНИЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ: ПРОБЛЕМЫ И НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ

Naletskaaya T., Belarus State Economic University, Republic of Belarus, Minsk.

EFFICIENCY OF SOCIALLY ORIENTED ACTIVITIES OF COMMERCIAL ORGANIZATIONS: PROBLEMS AND DIRECTIONS OF DEVELOPMENT. The article is devoted to the problem of evaluating the effectiveness of socially oriented activities of commercial organizations. The necessity of determining not only the social but also the economic effect of this direction of functioning of economic entities is justified and conceptual approaches and directions of development of appropriate methods of analysis are proposed.

KEYWORDS: socially oriented activities of commercial organizations, sources of information for analysis, data on costs, economic effect of recreational activities.

Статья посвящена проблеме оценки эффективности социально ориентированных направлений деятельности коммерческих организаций.