

## Реформирование бухгалтерского учета

ка образования и использования резерва по сомнительным долгам, отнесения дебиторской задолженности к сомнительной, а также отражение сумм просроченной дебиторской задолженности в бухгалтерском балансе. Достоверность отражения дебиторской задолженности в балансе позволила бы снизить огромные неплатежи в бюджет по различным видам отчислений. В связи с чем необходимо разработать новое и внести уточнения в действующее законодательство и закрепить их соответствующими законодательными актами.

### ЛИТЕРАТУРА

1. *Гражданский кодекс РФ.*

2. *Ковалев В.В. Анализ и управление дебиторской задолженностью // Бухгалтерский учет. - 1995. - № 10. - С. 37-42.*

3. *Косой А.М. Дебиторско-кредиторская задолженность // Деньги и кредит. - 1998. - № 2. - С. 20-31.*

4. *Новодворский В.Д., Хорин А.Н. Об оценке дебиторской и кредиторской задолженности // Бухгалтерский учет. - 1996. - № 1. - С. 28-32.*

5. *Пономаренко П.Г. Бухгалтерский учет в потребительской кооперации : Учеб. пособие. - Мн.: Мисанта, 1998. - 316 с.*

6. *Суханова Г.Н. Создание резервов по сомнительным долгам // Бухгалтерский учет. - 1995. - № 8. - С. 18-22.*

**Е.Ф. Мазаник, БГЭУ**

### НЕКОТОРЫЕ ВОПРОСЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ИЗДЕРЖЕК ОБРАЩЕНИЯ В ТОРГОВЛЕ

**В** настоящее время учет издержек производства и обращения занимает одно из главных мест в общей системе бухгалтерского учета. Недаром в практике зарубежных предприятий в странах с развитой рыночной экономикой этот участок учета выделен в управленческий учет и состав затрат определяется в соответствии с официальными стандартами бухгалтерского учета и финансовой отчетности, действующими в государстве и имеющими рекомендательный характер. При отсутствии национальных стандартов, имеющих приоритетную силу, международные финансовые организации, и, в частности, Всемирный банк, ведущие сотрудничество с конкретным предприятием или корпорацией, ориентируют их на использование международных стандартов.

Согласно Положения о составе затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), действующего в нашей стране, предприятия торговли имеют право включать в состав издержек обращения только те статьи затрат, которые регламентируются этим положением, а все другие изменения, происходящие в составе расходов определяются налоговым законодательством, что отвечает в основном интересам налоговых органов, но не самих предприятий. Это вызывает значительные трудности для торговых предприятий по определению их затрат и выявлению реальной чистой прибыли. Так, ряд затрат разрешается включать в себестоимость продукции только в пределах установленных законодательством норм, нормативов и лимитов, а за пределами издержек обращения остается сверхнормативная часть расходов на рекламу, повышение квалификации персонала, возмещение расходов по служебным командировкам,

представительских расходов. Отдельные авторы предлагают отказаться от порядка, согласно которому некоторые расходы в целях налогообложения включаются в состав издержек обращения в пределах норм и нормативов. По отношению к общему размеру издержек обращения доля таких расходов невелика, но их проверка очень трудоемка. Нами предлагается включать в издержки обращения всю сумму вышеперечисленных расходов, а на сумму их превышения против установленных лимитов увеличивать прибыль, подлежащую налогообложению (при расчете налога от фактической прибыли). В аналитическом учете к счетам учета издержек обращения следует отражать данные о превышениях установленных пределов для составления расчета налога от фактической прибыли.

В международной практике учета в издержки производства и обращения предприятия могут включать все, что они израсходовали при изготовлении продукции, товаров и доведении их до потребителя. В практике работы наших предприятий эта концепция не выдерживается. Так, согласно Положению о составе затрат в издержки обращения не включаются премии, выплачиваемые за счет средств специального назначения и целевых поступлений, материальная помощь, оплата дополнительно предоставляемых по коллективному договору отпусков работникам и т.д. Несмотря на то, что они по всем основаниям являются частью фонда оплаты труда, с которого уплачиваются налоги государственным и местным органам и производятся платежи во внебюджетные фонды.

Мероприятия по охране здоровья и организации отдыха, не связанные непосредственно с участием работников в производственном про-

цессе, осуществляются за счет средств, выделяемых на социальные нужды и затраты на их проведение в себестоимость продукции и издержки обращения не включаются. При этом не установлено, какому органу предоставлено право определять, куда относить эти расходы.

Платежи за пользование природными ресурсами включаются в издержки обращения, а земельный налог, местные сборы включению в издержки обращения не подлежат. Имеет смысл обязательные платежи и сборы, производимые в законодательном порядке, кроме тех, что производятся в порядке перераспределения валового внутреннего продукта, включать в издержки производства и обращения.

В соответствии с международной практикой на издержки обращения предприятий следует относить отчисления на создание резервов в связи с инфляционными процессами в экономике страны. Создание таких резервов позволит отказаться от 6-%-ных отчислений на пополнение собственных оборотных средств и упорядочить механизм формирования балансовой прибыли.

Наибольшие разногласия налогоплательщиков и налоговых органов вызывают до сих пор споры о затратах на оплату процентов за пользование кредитами и их отнесением на издержки обращения, либо финансовые результаты, либо на использование прибыли. Согласно последним рекомендациям налоговых органов проценты по долгосрочным кредитам, полученные для приобретения основных средств и нематериальных активов, а также платежи за просроченные ссуды предприятия оплачивают за счет прибыли остающейся в их распоряжении. Проценты, уплаченные за полученные краткосрочные кредиты, находят свое отражение на издержках обращения. Уплаченные проценты за краткосрочные и долгосрочные кредиты по экономической сущности не являются издержками обращения и их следует списывать на уменьшение конечных финансовых результатов.

В странах с развитой рыночной экономикой степень соответствия принятой на предприятии системы учета затрат требованиям национальных либо международных стандартов устанавливается в приказе об учетной политике, который утверждает предприятие на каждый финансовый год. Поэтому в каждом конкретном случае предприятие самостоятельно определяет состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, выполненных работ и оказанных услуг. В 30-ые годы были установлены нормативы собственных оборотных средств и источников формирования

капитальных вложений, а также было проведено разграничение средств труда на основные средства и малоценные и быстроизнашивающиеся предметы. Стоимость основных средств переносится на издержки производства и обращения по нормам амортизации, а стоимость малоценных и быстроизнашивающихся предметов в размере 50 или 100% первоначальной их стоимости при передаче в эксплуатацию. В настоящее время предприятия, как правило, приобретают имущество за счет собственных средств. Имеет смысл предоставить предприятиям право самостоятельно решать, какое имущество относить к основным средствам, а какое - к малоценным и быстроизнашивающимся предметам, исходя из их роли в функционировании предприятия, какие виды малоценных и быстроизнашивающихся предметов при передаче в эксплуатацию следует сразу по стоимости списывать на издержки обращения, не начисляя износ. Нужно дать возможность торговым предприятиям, в рамках своей учетной политики, решать капитализировать или нет определенные виды расходов. На формирование финансовых результатов в торговле оказывает влияние методика расчета издержек обращения на остаток товаров. В случае, если величина расходов, учитываемых при данном расчете, незначительна, а также если сумма торговых расходов по месяцам изменяется незначительно, то вышеуказанный расчет составлять нецелесообразно.

Существует ряд нерешенных проблем в синтетическом и аналитическом учете издержек обращения. В условиях перехода торговых предприятий на аренду с последующим их выкупом, приватизацией важно иметь подробную информацию об арендной плате и арендных платежах, что позволит в дальнейшем правильно учесть их при расчетах по разгосударствлению и приватизации предприятий. В связи с этим статью "Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря" следует разделить на две статьи: "Расходы на аренду зданий, сооружений и помещений" и "Расходы на содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря". Статью "Прочие расходы" также следует подразделить на две: "Прочие материальные расходы" и "Прочие нематериальные расходы", что даст возможность без дополнительных затрат времени на их выборку из данных бухгалтерского учета определять отдельно материальные и нематериальные издержки обращения и значительно облегчит расчет налога на добавленную стоимость.