

КОНСУЛЬТАЦИИ БУХГАЛТЕРУ, АУДИТОРУ, МЕНЕДЖЕРУ, РУКОВОДИТЕЛЮ

**СОПОСТАВЛЕНИЕ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ДЕЙСТВУЮЩЕМ
И НОВОМ ПЛАНАХ СЧЕТОВ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ, А ТАКЖЕ В ПЛАНЕ СЧЕТОВ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

Н. Н. Бесько, БГЭУ

Для белорусских предприятий не за горами переход на новый План счетов: с 01.07.2003 г. – в рекомендательном порядке, а с 01.01.2004 – в обязательном. Это чрезвычайно серьезный шаг, который самым непосредственным образом может оказаться на финансовом состоянии предприятий и экономической ситуации в республике в целом. В этой связи необходимо вспомнить практику перехода на новый План счетов Российской Федерации. Данный переход не был одномоментным: интенсивная работа велась, практически, начиная с 1995 года. Можно выделить следующие основные новшества в принятом Российской Федерацией плане счетов: все производимые предприятием расходы стали влиять на финансовый результат. Фонды специального назначения (потребления, социального развития и аналогичные) прекратили свое существование. Нормирование затрат используется исключительно для целей налогообложения. Сама система налогообложения стала в большой мере основываться на расчетных показателях, а не на данных, непосредственно формирующихся в учетных регистрах и на счетах бухгалтерского учета.

В Республике Беларусь есть уникальная возможность использовать российский опыт в осваивании принципов международного учета. При разработке нового Плана счетов РБ необходимо, по возможности, учесть все положительные и отрицательные стороны действующего Плана счетов РФ, а также изучить Планы счетов других стран, основанные на положениях Четвертой Директивы ЕЭС от 25 июня 1978г.

Принятие нового Плана счетов сопряжено с большой работой: необходимо разработать новые формы бухгалтерской отчетности, уточнить содержание регистров учета, осуществить четкое разделение понятий, используемых исключительно для целей бухгалтерского учета и для целей налогообложения. Ко времени выпуска Плана счетов 2000 г. россияне имели 15 положений по бухгалтерскому учету (ПБУ), 10 методических указаний и 5 методических рекомендаций по составлению бухгалтерской отчетности. Учитывая, что на сегодня существует только 3 белорусских ПБУ («Учетная политика», «Учет основных средств» и «Учет нематериальных активов»), Минфину предстоит проделать до 01.07.2004 г. огромную работу, чтобы вооружить бухгалтеров недостающими документами. С принятием нового Плана счетов потребуется изменить все комментарии, рекомендации, разъяснения, затрагивающие бухгалтерский учет, скорректировать формы отчетности.

Изучая методику учета финансовых результатов в действующих Планах счетов Республики Беларусь, Российской Федерации и в проекте нового Плана счетов нашей страны, следует отметить следующее: учет финансовых результатов в Российской Федерации регулируется ПБУ 9/99 «Доходы организации» (утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации 6 мая 1999 г. № 32н). В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации, для учета финансовых результатов предназначены счета раздела VIII «Финансовые результаты». Счета, входящие в указанный раздел плана счетов Российской Федерации, в действующем в настоящее время в Республике Беларусь Плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий, утвержденном в 1992 г., включены в несколько разделов: VI «Готовая продукция, товары и реализация», VII «Финансовые результаты и использование прибыли» и VIII «Фонды и резервы». Это значительно затрудняет системный контроль за процессом формирования финансового результата хозяйственной и другой деятельности предприятия и процедуру формирования отчетных данных о нем.

В новом Плане счетов Республики Беларусь для учета финансовых результатов, аналогично российскому Плану счетов, предназначены счета раздела VIII «Финансовые результаты». Сравнение номенклатуры счетов для учета финансовых результатов действующего и нового Планов счетов РБ, а также действующего Плана счетов РФ приведены в таблице 1.

На предприятиях Российской Федерации, в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации», все доходы подразделяются на три части:

- доходы, связанные с обычными видами деятельности (счет 90 «Продажи»);
- доходы операционного и внереализационного характера (счет 91 «Прочие доходы и расходы»);
- чрезвычайные доходы (счет 99 «Прибыли и убытки»).

Такая номенклатура счетов для учета финансовых результатов соответствует структуре Отчета о прибылях и убытках (форма №2) и позволяет сформировать на счете 99 «Прибыли и убытки» величину полученной прибыли после налогообложения. В новом плане счетов Российской Федерации в отношении учета финансовых результатов реализуются два основных положения:

Таблица 1

Номенклатура счетов для учета финансовых результатов по действующим Планам счетов Республики Беларусь и Российской Федерации, а также новому Плану счетов Беларуси

Счета предприятий Республики Беларусь (в соответствии с действующим Планом счетов)	Счета предприятий Российской Федерации	Счета предприятий Республики Беларусь (в соответствии с новым Планом счетов)
46 «Реализация продукции (работ, услуг) 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств» 48 «Реализация прочих активов»	90 «Продажи» 90-1 «Выручка» 90-2 «Себестоимость продаж» 90-3 «Налог на добавленную стоимость» 90-4 «Акцизы» 90-5 «Экспортные пошлины» 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж»	90 «Продажи»
Аналогичный счет отсутствует. Прочие доходы и расходы учитываются на счете 80 «Прибыли и убытки»	91 «Прочие доходы и расходы» 91-1 «Прочие доходы» 91-2 «Прочие расходы» 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»	91 «Прочие доходы и расходы» 91-1 «Прочие доходы» 91-2 «Прочие расходы» 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»
84 «Недостачи и потери от порчи ценностей»	94 «Недостачи от порчи ценностей»	94 «Недостачи от порчи ценностей»
89 «Резервы предстоящих расходов и платежей»	96 «Резервы предстоящих расходов»	96 «Резервы предстоящих расходов»
31 «Расходы будущих периодов»	97 «Расходы будущих периодов»	97 «Расходы будущих периодов»
83 «Доходы будущих периодов» 83-1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов» 83-2 «Предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы» 83-3 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, балансовой стоимостью по недостачам ценностей»	98 «Доходы будущих периодов» 98-1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов» 98-2 «Безвозмездные поступления» 98-3 «Предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы» 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, балансовой стоимостью по недостачам ценностей»	98 «Доходы будущих периодов» 98-1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов» 98-2 «Безвозмездные поступления» 98-3 «Предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы» 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, балансовой стоимостью по недостачам ценностей»
80 «Прибыли и убытки»	99 «Прибыли и убытки»	99 «Прибыли и убытки»

- в системе счетов бухгалтерского учета формируются показатели чистой и нераспределенной прибыли;
- текущие расходы не могут финансироваться за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия или нераспределенной прибыли прошлых лет.

Изменение методики бухгалтерского учета формирования и использования нераспределенной прибыли стало причиной отказа предприятий Российской Федерации от создания фондов специального назначения, поскольку все расходы относятся на счет нераспределенной прибыли. Вряд ли такая методика будет способствовать улучшению финансового менеджмента предприятия, поскольку учет фондов специального назначения обеспечивал возможность планомерного использования финансовых ресурсов в соответствии с заранее определенными приоритетами на основе бюджетирования и контроля за соблюдением установленных смет расходов на конкретные виды непроизводственного потребления.

Говоря о переходе Республики Беларусь на новый План счетов, необходимо отметить основные различия в методике отражения результатов хозяйственной деятельности по действующим Планам счетов предприятий Российской Федерации, Республики Беларусь и новому Плану счетов РБ.

Отражение финансовых результатов от реализации товаров

В новом Плане счетов РБ счет 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» сменил название и номер на 90 «Продажи». Как и прежде, счет используется для отражения процесса реализации. Нововведением можно считать рекомендации открывать к счету пять субсчетов, которые обеспечивают развернутое отражение всех составляющих финансового результата от реализации. То есть даже когда в конце месяца закрывается счет 90 в целом, по субсчетам продолжают числиться соответствующие остатки, которые следует «свернуть» внутренними проводками между субсчетами в конце отчетного года. Такой подход соответствует МСФО 18, согласно которому косвенные налоги не включаются в выручку предприятия. Теперь бухгалтерам не придется выбирать из оборота по кредиту счета 46 «нетто-выручку» для строки 010 отчета о прибылях и убытках, а также для составления статистической отчетности.

В российском Плане счетов для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с реализацией товаров, также предназначен счет 90 «Продажи», который подразделяется на отдельные субсчета для учета выручки, себестоимости реализованной продукции, налога на добавленную стоимость и других элементов финансового результата. В течение года по кредиту субсчета 90-1 «Выручка» накапливается информация о реализации активов, признанных выручкой, а по дебету субсчетов 90-2 «Себестоимость», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» и 90-5 «Экспортные пошлины» — расходы, относящиеся к реализации.

Отражение финансовых результатов от реализации и прочего выбытия основных средств

Разработчики действующего Плана счетов РФ считали, что введение в 1991г. счета 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств» было ошибочным и повлекло за собой нежелательные последствия неоднозначной идентификации операций: и продажа, и безвозмездная передача основных средств отражалась на данном счете. Поэтому при разработке действующего плана счетов бухгалтерского учета предприятий Российской Федерации учитывалось то, что в соответствии с п.3 ст. 39 Налогового кодекса РФ передача имущества предприятия в качестве вклада в уставный капитал хозяйственного субъекта не считается реализацией для целей налогообложения, а согласно п. 3 ПБУ 10/99 выбытие имущества предприятия в связи с вкладом его в уставные капиталы других субъектов хозяйствования не признается в бухгалтерском учете расходом. Как вытекает из указанных нормативно-правовых документов, при передаче объекта основных средств в качестве вклада в уставный капитал другого предприятия не возникает финансовый результат ни для целей бухгалтерского учета, ни для целей налогообложения. Вместо счета 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств» Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий предлагает два варианта учета продаж, списания, частичной ликвидации, безвозмездной передачи и прочего выбытия объектов основных средств. В соответствии с первым вариантом к счету 01 «Основные средства» открывается субсчет 01 «Выбытие основных средств», по дебету которого отражается стоимость выбывающего объекта, а по кредиту — сумма накопленной амортизации. По окончании процедуры выбытия основных средств остаточная стоимость объекта списывается на дебет счета 91-2 «Прочие расходы». Применение субсчета «Выбытие основных средств» не является обязательным. Поэтому решение вопроса о его использовании относится к компетенции главного бухгалтера предприятия. При использовании второго варианта стоимость выбывшего объекта списывается с кредита счета 01 «Основные средства» на дебет счетов 02 «Амортизация основных средств» (на сумму начисленной амортизации) и 91-2 «Прочие расходы» (на остаточную стоимость). Остальные расходы и доходы, связанные с выбытием основных средств, в обоих вариантах списываются на дебет субсчета 91-2 «Прочие расходы» или кредит субсчета 91-1 «Прочие доходы» в корреспонденции с соответствующими счетами. Сделанный главным бухгалтером выбор на основе соображения удобства в работе должен быть отображен в приказе об учетной политике.

В новом Плане счетов РБ, также как и в российском Плане счетов, нет аналога счету 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств». Учет реализации имущества учитывается сразу на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Учет на счете 91 ведется с использованием субсчетов «доходы», «расходы» и их «сальдо». Закрытие счета 91 происходит аналогично счету 90 «Продажи».

Отражение финансовых результатов от реализации прочих активов

В Плане счетов РФ и новом Плане счетов РБ финансовые результаты от реализации прочих активов также отражаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Учет прочих доходов и расходов

Операционные и внереализационные доходы и расходы отчетного периода, кроме чрезвычайных доходов и расходов в Российской Федерации учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Как и на субсчетах, открываемых в развитие счета 90 «Продажи», относимые на субсчета 91-1 «Прочие доходы» и 91-2 «Прочие расходы» суммы накапливаются в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91-2 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчету 91-1 «Прочие доходы» определяется сальдо прочих доходов над расходами за истекший с начала отчетного года период. На сумму превышения прочих доходов над расходами отчетного месяца составляется бухгалтерская запись по дебету субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» и кредиту счета 99 «Прибыли и убытки». Превышение прочих расходов над доходами отражается записью с обратной корреспонденцией счетов.

В новом Плане счетов РБ отражение учета прочих доходов и расходов также происходит с использованием счета 91.

Нераспределенная прибыль в действующем Плане счетов РФ в течение отчетного года учитывается на счете 99 «Прибыли и убытки». Однако и этот счет не лишен такого недостатка, как отражение разнородных хозяйственных операций. Здесь учитываются, например, выявленные при инвентаризации излишки ценностей, некомпенсированные потери от стихийных бедствий и выплаченные за счет прибыли налоги. В связи с этим,

в развитие счета 99 «Прибыли и убытки» в рабочий план счетов рекомендуется вводить необходимые, по мнению главного бухгалтера, субсчета.

В новом Плане счетов Республики Беларусь счет 99 «Прибыли и убытки» также предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности предприятия в отчетном году. В течение отчетного года на счет 99 списываются:

- прибыль и убыток от обычных видов деятельности – в корреспонденции со счетом 90 «Продажи»;
- сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц – в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы»;
- потери, расходы и доходы в связи с чрезвычайными обстоятельствами хозяйственной деятельности (стихийное бедствие, пожар, авария, национализация и т. п.) – в корреспонденции со счетами учета материальных ценностей, расчетов с персоналом по оплате труда, денежных средств и т.п.;
- начисленные платежи налогов на прибыль, на недвижимость, транспортного сбора и т. п., а также суммы причитающихся налоговых санкций – в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

По новой методике размер чистой прибыли выявляют непосредственно на счете 99 «Прибыли и убытки» не в конце отчетного периода, а на всем его протяжении, хотя используют ее в будущем году по результатам года на основании решения руководящего органа предприятия.

Учет доходов будущих периодов

В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, доходы, полученные отчетном периоде, но относящиеся к следующим периодам, отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьей и учитываются на обособленном синтетическом счете 98 «Доходы будущих периодов». Основная версия Плана счетов предусматривает открытие к указанному счету 4 следующих субсчета:

- 98-1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов»,
- 98-2 «Безвозмездные поступления»,
- 98-3 «Предстоящие поступления по недостачам, выявленным в прошлые годы»,
- 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей.

При необходимости для отражения доходов будущих периодов могут открываться и другие субсчета.

В Российской Федерации, согласно п. 47 Методических рекомендаций о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации, безвозмездно полученные активы вначале отражаются как доходы будущих периодов, что вытекает из принципа соответствия доходов расходам. Это обусловило необходимость введения субсчета 98-2 «Безвозмездные поступления». Полученные безвозмездно активы принимаются на учет по рыночной стоимости на дату поступления. Аналогично безвозмездному поступлению учитываются и активы, приобретенные за счет полученных средств целевого финансирования, которые учитываются на счете 86 «Целевое финансирование» и по мере их использования перечисляются на субсчет 98-2 «Безвозмездные поступления». Порядок списания безвозмездных поступлений зависит от вида активов. Безвозмездные поступления, полученные в виде основных средств, списываются в кредит субсчета 91-1 «Прочие доходы» по мере начисления амортизации.

Движение предстоящих поступлений задолженности по недостачам за прошлые годы, выявленным в отчетном периоде, учитывается на субсчете 98-3 «Предстоящие поступления по недостачам, выявленным в прошлые годы». К таким задолженностям относятся суммы недостач ценностей, признанные виновными лицами или присужденные к взысканию судом. Порядок взыскания с виновных лиц предъявленных к возмещению сумм недостач путем возмещения из заработной платы, внесения наличными в кассу или на текущий счет, определяется предприятием самостоятельно с учетом требований трудового законодательства.

В новом Плане счетов Республики Беларусь для отражения доходов будущих периодов вместо используемого в действующем Плане счетов счета 83 «Доходы будущих периодов» используется одноименный счет 98, который сохранил значение счета 83. При этом, как и в российском Плане счетов, счету 98 особо прописали роль в учете безвозмездно поступившего имущества.

Для обобщения информации о суммах недостач и потерь от порчи ценностей в новом Плане счетов Республики Беларусь и действующем Плане счетов Российской Федерации предназначен счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». По данному счету отражаются недостачи и потери от порчи материальных и иных ценностей (включая денежные), выявленные в процессе их заготовления, хранения и продажи, независимо от того, подлежат они отнесению на счета учета расходов на продажу или на виновных лиц.

Учет расходов будущих периодов

В новом Плане счетов Республики Беларусь и действующем Плане счетов Российской Федерации для учета расходов, произведенных в данном отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам,

предназначен счет 97 «Расходы будущих периодов». В отличие от ранее действовавшей методики учета расходов будущих периодов на данном счете не учитываются расходы, связанные с взносом арендной платы за последующие периоды.

Сопоставление записей по учету реализации товаров на счетах бухгалтерского учета по действующим планам счетов Российской Федерации, Республики Беларусь и новому плану счетов Республики Беларусь приведено в таблице 2.

Обобщая вышеизложенное, можно сделать следующие выводы: новый План счетов Республики Беларусь имеет много общего с Планом счетов Российской Федерации, а, следовательно, отвечает международным стандартам и принципам учета. Вместе с тем новый План счетов РБ существенно отличается от действующего названиями и номерами счетов, а в ряде случаев – и принадлежащими им функциями. Это еще раз показывает необходимость проведения большой работы по переходу на новый План счетов: подготовка в форме таблицы принципиального отличия нового и старого учетного документов по конкретным хозяйственным операциям с использованием бухгалтерских проводок.

Таблица 2

Отражение на счетах бухгалтерского учета финансовых результатов

Содержание операции	Корреспонденция счетов					
	РБ (действующий план счетов)		РФ		РБ (новый план счетов)	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6	7
1. Отражение на счетах бухгалтерского учета реализации товаров						
1. Поступление в кассу выручки от розничной реализации товаров	50	46	50	90-1	50	90-1
2. Списаны расходы, связанные с продажей товаров	80	44	90-2	44	90-2	44
3. Начислены налоги и произведены отчисления от выручки в республиканские и местные бюджетные фонды:						
а) налог на добавленную стоимость	46	68	90-3	68	90-3	68
б) акцизы	46	68	90-4	68	90-4	68
в) отчисления от выручки в республиканские и местные бюджетные фонды	46	68	-	-	-	-
4. Отражается финансовый результат от реализации:						
а) прибыль	46	80	90-9	99	90-9	99
б) убыток	80	46	99	90-9	99	90-9
5. Закрытие субсчетов счета 90 «Продажи» после окончания отчетного года:						
а) выручка от продажи товаров;	-	-	90-1	90-9	90-1	90-9
б) фактическая стоимость реализованных товаров;	-	-	90-9	90-2	90-9	90-2
в) начисленные налоги и произведенные отчисления в республиканские и местные бюджетные фонды:						
- налог на добавленную стоимость;	-	-	90-9	90-2	90-9	90-2
- акцизы;	-	-	90-9	90-3	90-9	90-3
- отчисления от выручки в республиканские и местные бюджетные фонды;	-	-	90-9	90-6	90-9	90-6
2. Отражение на счетах бухгалтерского учета реализации и прочего выбытия основных средств						
6. Списана первоначальная стоимость выбывших основных средств	47	01	01*	01	-	-
7. Списана начисленная амортизация	02	47	02	01*	02	01
8. Списывается остаточная стоимость объекта после завершения процедуры ликвидации	-	-	91-2	01*	91-2	01
9. Отражены затраты, связанные с выбытием основных средств:						
а) материалы по учетным ценам;	47	10	91-2	10	91-2	10
б) заработка рабочим за демонтаж объектов основных средств;	47	70	91-2	70	91-2	70
в) отчисления в ФСЗ;	47	69	91-2	69	91-2	69
д) услуги подрядных организаций по ликвидации основных средств;	47	60	91-2	60	91-2	60
10. Оприходованы полученные возвратные отходы от ликвидации основных средств;	10, 12	47	10	91-2	10	91-2
11. Отражена реализация основных средств	50, 51..	47	50, 51..	91-2	50, 51..	91-2
12. Начисление налогов на доходы от реализации основных средств:	47	68	91-2	68	91-2	68
3. Отражение на счетах бухгалтерского учета реализации прочих активов						
13. Отражено списание реализованных активов (по балансовой стоимости)	48	41/3	91-2	41/3	91-2	41/3

КОНСУЛЬТАЦИИ БУХГАЛТЕРУ, АУДИТОРУ, МЕНЕДЖЕРУ, РУКОВОДИТЕЛЮ

Продолжение таблицы 2

1	2	3	4	5	6	7
14. Отражены в учете расходы, связанные с реализацией прочих активов	48	70, 69, 68, 76..	91-2	70, 69, 68, 76..	91-2	70, 69, 68, 76..
15. Отражена реализация прочих активов по моменту оплаты расчетных документов	50, 51..	48	50, 51	91-1	50, 51	91-1
16. Отражается финансовый результат от реализации прочих активов: а) прибыль; б) убыток;	48 80	80 48	91-9, сальдо прочих доходов и расходов	91-9, сальдо прочих доходов и расходов		
4. Отражение на счетах бухгалтерского учета прочих доходов						
17. Доходы, полученные от долевого участия в других предприятиях, дивиденды по акциям и другим ценным бумагам, принадлежащим предприятию	50, 51, 52, 76, 78	80	50, 51, 52, 76-3	91-1	50, 51, 52, 76-3	91-1
18. Полученные или начисленные проценты по долговым ценным бумагам	51, 52, 76	80	51, 52, 76-3	91-1	51, 52, 76-3	91-1
19. Отражение в учете индексации ценных бумаг и вкладов	06, 58	80	58	91-1	58	91-1
20. Списание на доходы полученных штрафов, пени, неустоек	51	80	51	91-1	51	91-1
21. Поступления, связанные с безвозмездным получением активов	01	80, 88	08, 98	91-1	08, 98	91-1
22. Прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году	52, 63, 76	80	66, 67	91-1	66, 67	91-1
23. Суммы кредиторской задолженности, по которой истекли сроки исковой давности	76...	80	76...	91-1	76...	91-1
24. Закрытие субсчета «Прочие доходы» после окончания отчетного года	-	-	91-1	91-9	91-1	91-9
5. Отражение на счетах бухгалтерского учета прочих расходов						
25. Уплаченные или признанные к уплате штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций	80	51, 76..	91-2	51, 76..	91-2	51, 76..
26. Суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности	80	63, 76..	91-2	76, 73..	91-2	76, 73..
27. Проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств	44	51	91-2	66, 67, 51	91-2	66, 67, 51
28. Расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями	44	76	91-2	76	91-2	76
29. Убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году	80	76, 02..	91-2	76, 02..	91-2	76, 02..
30. Отчисления в резервы под: а) обеспечение вложений в ценные бумаги б) снижение стоимости материальных ценностей в) списание сомнительных долгов	- - 80	- - 82	91-2 91-2 91-2	59 14 63	91-2 91-2 91-2	59 14 63
31. Расходы, связанные с рассмотрением дел в судах	80	51	91-2	51, 76..	91-2	51, 76..
32. Закрытие субсчета «Прочие расходы» после окончания отчетного года	-	-	91-9	91-2	91-9	91-2
6. Отражение на счетах бухгалтерского учета прибылей и убытков						
33. Отражается финансовый результат по обычным видам деятельности а) прибыль; б) убыток;	46 80	80 46	90-9 99	99 90-9	90-9 99	99 90-9
34. Отражается сальдо прочих доходов и расходов: а) превышение расходов над доходами; б) превышение доходов над расходами;	- -	- -	99 91-9	91-9 99	99 91-9	91-9 99
35. Поступление ранее списанных в убыток безнадежных долгов	50, 51, 52	80	50, 51, 52	99	50, 51, 52	99
36. Излишки основных средств, денежных средств, других активов, выявленные при инвентаризации	01, 50..	80	01, 50..	99	01, 50..	99
37. Некомпенсированные потери от стихийных бедствий	80	12, 10	99	12, 10	99	12, 10
38. Начислены налоги, выплачиваемые за счет прибыли	81	68	99	68	99	68
39. Списание в конце года: а) чистой прибыли отчетного года; б) непокрытого убытка;	80 87	87 80	99 84	84 99	99 84	84 99
7. Отражение на счетах бухгалтерского учета доходов, полученных в счет будущих периодов						
40. Суммы поступивших доходов, относящиеся к будущим периодам	50, 51, 52, 55	83-1	50, 51, 52, 55	98-1	50, 51, 52, 55	98-1
41. Суммы начисленных платежей в счет доходов будущих периодов, учтенных как финансовые вложения	06, 58	83-1	58	98-1	58	98-1
42. Суммы начисленных платежей в счет доходов будущих периодов	76	83-1	76	83-1	76	83-1
43. Списание части доходов будущих периодов, относящихся к отчетному периоду (месяцу)	83-1	80	98-1	91-1	98-1	91-1

Продолжение таблицы 2

1	2	3	4	5	6	7
44. Суммы начисленного налога на добавленную стоимость, относящиеся к отчетному периоду	46	68	98-1	68	98-1	68
8. Отражение на счетах бухгалтерского учета безвозмездных поступлений						
45. Рыночная стоимость безвозмездно полученных активов	-	-	08	98-2	08	98-2
46. Рыночная стоимость оприходованных основных средств, полученных безвозмездно	01	80, 88	01	08	01	08
47. Поступление на текущий счет средств целевого финансирования	51	96	51	86	51	86
1	2	3	4	5	6	7
48. Отражение использованных средств целевого финансирования как безвозмездно полученных активов	96	80, 88	86	98-2	86	98-2
49. Списание безвозмездных поступлений по мере начисления амортизации основных средств или списания на счета затрат иных материальных ценностей	-	-	98-2	91-1	98-2	91-1
9. Отражение на счетах бухгалтерского учета предстоящих поступлений задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы						
50. Отражены суммы недостач, выявленные в отчетном периоде за прошлые годы, признанные виновными лицами или присужденные к взысканию судом	84	83-2	94	98-3	94	98-3
51. Отнесены на виновные лица суммы недостач, выявленные в отчетном периоде за прошлые годы	73-3	84	73-2	94	73-2	94
52. Удержано из заработной платы виновных лиц, поступило в кассу или на текущий счет	50, 51, 70	73-3	50, 51, 70	73-2	50, 51, 70	73-2
53. Отражены погашенные недостачи в составе внерационационных доходов как прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году	83-2	80	98-3	91	98-3	91

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Закон Республики Беларусь о бухгалтерском учете от 25.06.2001 г. № 42-3.
2. Закон Республики Беларусь «О налогах и сборах, взимаемых в бюджет Республики Беларусь» от 20.12.1991 г. № 1323-XII.
3. Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия, 1993.
4. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: Пособие под редакцией Л. И. Кравченко.– Мн.: ФУА-информ, 2001.
5. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета: Сравнительный анализ, принципы трансформации, направления реформирования/ Под ред. С. А. Николаевой. Изд. 2-е перераб. и доп.– М.: Аналитика Пресс, 2001.

**СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ КЛАССИФИКАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ
В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ, РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТАХ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

А. И. Кругликова, БГЭУ

Формирование рыночных отношений в стране заставляет по-новому подойти к постановке учета на отдельных участках финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций, в том числе учета основных средств.

В соответствии с Постановлением Совета Министров РБ № 694 от 04.05.1998 г. «О государственной программе перехода на международные стандарты бухгалтерского учета в Республике Беларусь» актуальной проблемой для современной экономики РБ является приведение существующей в нашей стране системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с Международными стандартами. Вместе с тем, принципы и основы построения систем бухгалтерского учета и отчетности зарубежных стран требуют тщательного изучения и рассмотрения, так как их анализ позволяет рассмотреть не только преимущества, но и недостатки, чтобы слепо не переносить их в нашу экономику.

С 1 января 2003 года в РБ введен в действие Общегосударственный классификатор «Основные средства и нематериальные активы» ОКРБ 020-2002, утвержденный постановлением Госстандарта РБ от 27.09.2002 г. № 48. Данный классификатор вводится сроком на 2 года для опытного применения с целью последующей доработки и внесения изменений. Сферой применения вышеуказанного классификатора являются организации, предприятия и учреждения всех форм собственности. Объектами классификации в ОКРБ являются основные средства и нематериальные активы.