

КОНСУЛЬТАЦИИ БУХГАЛТЕРУ, АУДИТОРУ, МЕНЕДЖЕРУ, РУКОВОДИТЕЛЮ

и займам» переносится сумма процентов, начисленная и неуплаченная по состоянию на 1 января 2004 г. по долгосрочным займам, числящаяся на счетах учета расчетов.

5.48. Счет 96 «Целевое финансирование и поступления» перекодируется и переименовывается в счет 86 «Целевое финансирование». Сальдо по счету 96 «Целевое финансирование и поступления» переносится на счет 86 «Целевое финансирование» в части средств, полученных на пополнение собственных источников, и на счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в части заемных средств.

5.49. Счет 97 «Арендные обязательства» переименовывается в счет 97 «Расходы будущих периодов». Сальдо по счету 97 «Арендные обязательства» в части задолженности перед арендодателем (лизингодателем) за основные средства, поступившие на условиях долгосрочной аренды (лизинга), и арендных (лизинговых) платежей переносится на счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

5.50. Забалансовый счет 011 «Именные приватизационные чеки «Имущество» переименовывается в счет 011 «Основные средства, сданные в аренду». Сальдо по счету 011 «Именные приватизационные чеки «Имущество» переносится на счет 006 «Бланки строгой отчетности».

5.51. Счет 014 «Износ жилищного фонда» переименовывается в счет 014 «Потеря стоимости основных средств». Сальдо по счету 014 «Износ жилищного фонда» переносится на счет 014 «Потеря стоимости основных средств».

5.52. Счет 015 «Износ по объектам внешнего благоустройства» отсутствует. Сальдо по счету 015 «Износ по объектам внешнего благоустройства» переносится на счет 014 «Потеря стоимости основных средств».

НОВЫЙ ПЛАН СЧЕТОВ: ПРОБЛЕМНЫЕ ВОПРОСЫ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ СРЕДСТВ ЦЕЛЕВОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ

*С.Л. Коротаев, генеральный директор аудиторской компании
«АудитКонсульт», канд. экон. наук, докторант БГЭУ*

Одна из самых серьезных проблем, которая возникает при переходе на новый План счетов бухгалтерского учета, — организация учета средств целевого финансирования. Следует подчеркнуть, что вопросов по данной проблеме немало. И на большинство из них конкретных ответов в Плане счетов не имеется. Вот только некоторые из них:

- на каком счете (счетах) должны учитываться дотации, полученные из бюджета в связи с государственным регулированием цен и тарифов, предоставленные налоговые льготы, налоговые кредиты, отсрочки и рассрочки по уплате налогов с учетом того, что такие средства (согласно новому Плану) на счете учета средств целевого финансирования учитываться не должны?

- следует ли рассматривать в качестве целевого финансирования средства, полученные субъектом хозяйствования из централизованно создаваемых инновационных фондов, как это имеет место в настоящее время? Как отражать в учете использование таких средств: с применением счета 83 «Добавочный фонд» или счета 98 «Доходы будущих периодов»?

- подлежат ли налогообложению средства целевого финансирования, в частности средства, получаемые коммерческими организациями из инновационных фондов, с учетом того, что безвозмездно полученные активы (в том числе в порядке целевого финансирования) должны списываться в итоге в кредит счета 92 «Внереализационные доходы и расходы»?

- что следует понимать под средствами целевого финансирования, полученными в виде инвестиционных средств, использование которых в соответствии с новым Планом отражается бухгалтерской записью по дебету счета 86 «Целевое финансирование» в корреспонденции со счетом 83 «Добавочный фонд»?

- как следует применительно к новому Плану счетов отражать в учете субъектов хозяйствования, возмещаемые им в соответствии с законодательством суммы, использованные, например, на создание рабочих мест для инвалидов (приобретение оборудования и т.п.), на выплату компенсаций работникам и т.п.? Следует ли возмещаемые суммы рассматривать как целевое финансирование?

Рассмотрим перечисленные выше проблемные вопросы и попробуем дать на них конкретные ответы. Для этого обратимся, прежде всего, к пояснениям к счету 86 «Целевое финансирование», который в определенной степени заменил счет 96 «Целевые финансирование и поступления» старого Плана счетов.

Прежде всего отметим, что в пояснениях к счету 86 особо оговорено, что на этом счете не учитываются дотации, полученные из бюджета в связи с государственным регулированием цен и тарифов, предоставленные налоговые льготы, отсрочки и рассрочки по уплате налогов, налоговых кредитов. Но где тогда их следует учитывать, и надо ли учитывать вообще?

Что касается налоговых льгот, то там, где речь идет о меньших налоговых ставках либо об освобождении от уплаты налогов, очевидно, что в учете отражение таких льгот не требуется. Зачем, спрашивается, производить начисление налога в полном объеме и уменьшать начисленную сумму на сумму льготы, рассматривая ее как целевое финансирование? Смысла в этом нет никакого.

В отношении отсрочек и рассрочек по уплате налогов вопрос также достаточно очевиден. Для их учета возможно, с нашей точки зрения, использовать специальные субсчета, открываемые при необходимости к счету 68 «Расчеты по налогам и сборам». На практике при предоставлении отсрочки по уплате, например, налога на прибыль такую операцию применительно к новому Плану счетов можно отразить следующим образом:

Д-т 68-3 «Налоги, уплачиваемые из прибыли (дохода)» – К-т 68-31 «Отсроченные к уплате налоги, уплачиваемые из прибыли (дохода)».

Вместе с тем отметим, что такие записи не обязательны, поскольку не изменяют общую величину задолженности. Они применимы и удобны лишь для целей аналитического учета.

Что касается налоговых кредитов, то их, в зависимости от срочности, возможно отражать на счетах 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам». Кстати, такой подход в полной мере соответствует Правилам перехода на Типовой план счетов бухгалтерского учета, утвержденным постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 16.12.2003 г. № 174.

Более серьезным является вопрос учета бюджетных дотаций в связи с государственным регулированием цен и тарифов. Где по факту должны учитываться названные средства и почему они не рассматриваются более как средства целевого финансирования, из Плана счетов и комментариев к нему не ясно. С нашей точки зрения, использование счета 86 для учета бюджетных дотаций было бы логичным шагом. Тем более, что ранее поступление таких дотаций отражалось с применением счета 96 «Целевые финансирование и поступления», который закрывался на счет 80 «Прибыли и убытки» (письмо Министерства финансов Республики Беларусь от 21.07.1998 г. № 15-2/648 «Разъяснение порядка отражения в бухгалтерском учете средств целевого назначения, получаемых из бюджета»). Вместе с тем, поскольку теперь возможность отнесения бюджетных дотаций в связи с государственным регулированием цен и тарифов на счет 86 исключена, можно предположить, что поступление таких средств должно отражаться по дебету счетов учета денежных средств либо учета расчетов в корреспонденции со счетами учета реализации соответствующей продукции (работ, услуг), по которой образовались компенсируемые убытки. Если суммы государственных дотаций поступают в плановом порядке, то их, с нашей точки зрения, можно учитывать также на счете 98 «Доходы будущих периодов» (субсчет «Безвозмездные поступления») с последующим списанием в кредит счетов учета реализации на покрытие убытков, обусловленных государственным регулированием цен и тарифов. Если по окончании года поступивших средств окажется больше чем сумма образовавшихся убытков, суммы такого превышения должны рассматриваться, как переходящие остатки на следующий год, либо они должны быть возвращены в бюджет. В последнем случае сумму превышения следует отражать на счете 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами». В любом случае бюджетные поступления нельзя рассматривать как налогооблагаемые доходы предприятия, поскольку в свое время эти средства уже подвергались соответствующему налогообложению.

Рассмотрим далее проблемные вопросы использования средств целевого финансирования.

Как следует из пояснений к Плану счетов, по дебету счета 86 производятся записи в корреспонденции со счетами:

- 08 «Вложения во внеоборотные активы» — сформированная окончательная стоимость объектов строительства, построенных заказчиком-застройщиком за счет целевых средств инвесторов;
- 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам» – на суммы НДС по приобретенным и оплаченным товарам, работам, услугам за счет средств целевого финансирования;
- 20 «Основное производство» или 26 «Общехозяйственные расходы» – при направлении средств целевого финансирования на покрытие затрат или на содержание некоммерческой организации;
- 83 «Добавочный фонд» – при использовании средств целевого финансирования, полученного в виде инвестиционных средств;

• 98 «Доходы будущих периодов» – при направлении коммерческой организацией бюджетных средств на финансирование расходов и т.п.

Что касается первых двух бухгалтерских записей, то здесь принципиальных вопросов в части учета не возникает. Обратим особое внимание на бухгалтерскую запись Д-т 86 – К-т 20 (26). Как видим, теперь такая запись возможна только в отношении некоммерческих организаций, т.е. организаций, не осуществляющих деятельность, направленную на извлечение прибыли. Ранее аналогичная проводка применялась и коммерческими организациями. В частности, в соответствии с уже называвшимся выше письмом Министерства финансов Республики Беларусь № 15-2/648 от 21.07.1998 г. средства целевого назначения, полученные из бюджета и направленные «на пополнение оборотных средств (пополнение производственных запасов), проведение ремонта и иные аналогичные направления», необходимо было отражать по дебету счета 96 в корреспонденции с кредитом счетов учета затрат на производство. Аналогичные проводки должны были производиться и в соответствии с действовавшим до недавнего времени разъяснением Минфина о порядке отражения в бухгалтерском учете средств, высвободившихся в результате предоставления юридическим лицам льгот по налогам и таможенным платежам от 27.07.1998 г. № 15-2/654¹. Согласно последнему документу бухгалтерская запись Д-т 96 – К-т счетов учета затрат на производство производилась в случае использования целевых средств, высвободившихся в результате предоставления льгот по налогам и таможенным платежам, на пополнение оборотных средств (пополнение производственных запасов). Теперь же, как следует из нового Плана счетов, ни бюджетное финансирование, ни использование предоставленных льгот по уплате налогов и таможенных платежей на уменьшение затрат коммерческих организаций не относится. И такой подход безусловно правильный, поскольку практиковавшееся ранее отнесение в коммерческих организациях получаемых из бюджета сумм на уменьшение затрат не только искажало себестоимость производимой продукции (работ, услуг), но и приводило к неправильному формированию цен и тарифов на такую продукцию (работы, услуги). Более того, уменьшение затрат при сохранении цен на выпускаемую продукцию (выполняемые работы, оказываемые услуги) вело к увеличению прибыли субъектов хозяйствования и, соответственно, к увеличению налога на прибыль. В итоге, при таком подходе часть средств целевого финансирования через уплату налогов возвращалась в бюджет. Но какой смысл в финансировании, которое облагается налогами? Отрадно, что теперь ситуация изменилась и в лучшую сторону.

Рассмотрим далее предусмотренную новым Планом счетов возможность увеличения добавочного фонда на величину использованных инвестиционных средств, предоставленных предприятию в качестве целевого финансирования (бухгалтерская запись Д-т 86 – К-т 83). О каких средствах, в частности, идет речь? Четкого ответа на данный вопрос пока что не имеется.

Если обратиться к российскому Плану счетов и комментариям к нему, подготовленными известными учеными и специалистами Российской Федерации [2, 3], то мы увидим, что записью

Д-т 86 – К-т 83 показывается, во-первых, использование средств целевого финансирования на **приобретение основных средств некоммерческой организации**. Во-вторых, такой проводкой показывается **использование коммерческой организацией средств целевого финансирования, полученных от иностранных источников в рамках технической помощи Российской Федерации в соответствии с заключенными соглашениями и договорами** (по мере ввода объектов, построенных (приобретенных) за счет указанных средств). В некоторых российских изданиях встречаются несколько иные подходы. Так, например, некоторыми авторами [1] допускается увеличение добавочного фонда и в случае ввода в эксплуатацию основных средств, приобретенных за счет целевого финансирования. Такие противоречия, с нашей точки зрения, в значительной мере обусловлены тем, что наряду с новым Планом счетов бухгалтерского учета в России действует также ПБУ 13/2000, нормы которого отличаются от норм нового Плана.

Как видим, в отношении инвестиционных средств, которые могут относиться на увеличение добавочного капитала, ясности нет и в российском законодательстве.

Пока же без опасения применения финансовых санкций со стороны налоговых органов бухгалтерская запись Д-т 86 – К-т 83, однозначно не приводящая к увеличению налогооблагаемой базы, может производиться, по нашему мнению, только в случае использования средств целевого финансирования на осуществление капитальных вложений, в частности на **приобретение основных средств, в некоммерческой организации**.

Рассмотрим далее вопросы, связанные с отражением в учете операций по использованию средств, получаемых субъектами хозяйствования из централизованно создаваемых инновационных фондов.

С нашей точки зрения, такие средства инвестиционными не являются, поскольку их источником в конечном итоге является себестоимость субъектов хозяйствования, участвующих в формировании инновационных

¹ Названное разъяснение официально не отменено, но, как представляется, по сути, утратило свою силу в связи с отменой Порядка предоставления юридическим и физическим лицам Республики Беларусь льгот по налогам и таможенным платежам, утвержденного Декретом Президента Республики Беларусь от 10 марта 1997 г. № 6, во исполнение которого и было подготовлено разъяснение. – *Примеч. авт.*

фондов. В силу этого такие средства должны списываться не на счет 83 «Добавочный фонд», а на счет 98 «Доходы будущих периодов». Такой подход подтверждается и комментариями к счету 98, согласно которым основные средства, иные материальные ценности, а также денежные средства, полученные в порядке целевого финансирования, по мере их целевого использования списываются со счета 86 «Целевое финансирование» в дебет субсчета 98-2 «Безвозмездные поступления». Субсчет 98-2, в свою очередь, списывается в кредит счета 92 «Внереализационные доходы и расходы» в установленном порядке, а именно:

- по безвозмездно полученным в порядке целевого финансирования основным средствам – по мере начисления амортизации по таким средствам;
- по иным безвозмездно полученным материальным ценностям – по мере списания этих ценностей на счета учета затрат на производство (расходов на реализацию);
- по денежным средствам, полученным в порядке целевого финансирования на текущие расходы, – в периоды признания расходов, на финансирование которых эти средства предоставлены.

С учетом изложенного, применительно к новому Плану счетов операции, связанные с использованием субъектами хозяйствования средств целевого финансирования, получаемых из инновационных фондов, должны отражаться в учете следующими бухгалтерскими проводками:

а) участие субъекта хозяйствования в формировании инновационного фонда

Д-т 26 – К-т 68 (76) – начисление отчислений в инновационный фонд;

Д-т 68 (76) – К-т 51 – перечисление отчислений в инновационный фонд;

б) получение субъектом хозяйствования средств из инновационного фонда

Д-т 51 – К-т 86 – если финансирование в виде денежных средств;

Д-т 08 – К-т 86 – если финансирование в форме основных средств;

Д-т 10 – К-т 86 – если финансирование в форме материальных ресурсов;

в) использование полученных из инновационного фонда средств

Д-т 86 – К-т 98 «Доходы будущих периодов» – на сумму средств целевого финансирования, использованных на осуществление капитальных вложений либо осуществление текущих расходов (если финансирование осуществлялось в форме основных средств либо иных материальных ценностей — на стоимость таких ценностей);

Д-т 98 – К-т 92 «Внереализационные доходы и расходы» – по мере начисления амортизации по полученным в порядке целевого финансирования основным средствам, введенным в эксплуатацию (в размере начисляемой амортизации). Если целевое финансирование осуществлялось в форме иных материальных ценностей – по мере списания этих ценностей на счета учета затрат на производство (расходов на реализацию). Если целевое финансирование осуществлялось в форме денежных средств – в периоды признания расходов, на финансирование которых эти средства предоставлялись.

Что касается налогообложения средств целевого финансирования, получаемых из инновационных фондов, то пока что этот вопрос остается открытым. И если налоговыми органами не будет принято специальное решение об освобождении полученных средств из инновационного фонда от налогообложения, часть таких средств (разница между полученной суммой и суммой средств, перечисленных в инновационный фонд) будет в итоге облагаться налогом на прибыль. Как представляется, при таком подходе пропадут все ранее имевшиеся преимущества, связанные с инновационным фондом, поскольку использование средств этого фонда, в частности на осуществление капитальных вложений, отражалось ранее проводкой Д-т 96 – К-т 88 «Фонды специального назначения» субсчет «Фонд накопления, формируемый за счет средств целевого финансирования». Иными словами, все средства, поступавшие ранее из инновационного фонда, до 01.01.04 г. не являлись объектом налогообложения. Будут ли они являться объектом налогообложения с 01.01.04 г., должны ответить налоговые органы.

Что касается последнего вопроса о порядке учета возмещаемых в соответствии с законодательством сумм, использованных субъектами хозяйствования, например, на создание рабочих мест для инвалидов (приобретение оборудования и т.п.), то, с нашей точки зрения, такие средства являются средствами целевого финансирования, которые подлежат отражению в учете с использованием счетов 98 и 92. Кстати, никакого налогообложения в данном случае не просматривается. Ведь те расходы, которые субъект хозяйствования понес, привели к уменьшению его прибыли, которая впоследствии и восстанавливается в результате увеличения оборотов по кредиту счета 92.

Несколько иной порядок должен действовать, когда субъекту хозяйствования возмещаются понесенные им расходы, не связанные с его хозяйственной деятельностью, например, на выплату соответствующих компенсаций своим работникам, которые в соответствии с законодательством подлежат возмещению из бюджета. В учете такие операции должны, с нашей точки зрения, отражаться в следующем порядке:

Д-т 86 (76) – К-т 70 (73) – формирование задолженности перед работником по причитающейся ему в соответствии с законодательством компенсации;

Д-т 70 (73) – К-т 50 (51) – выплата компенсации работнику;

Д-т 51 – К-т 86 (76) – возмещение средств из бюджета на выплату компенсации работнику.

С учетом вышеизложенного, а также норм действующего законодательства, в частности нового Плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению, можно сделать следующие выводы и предложения:

1. Суммы бюджетных дотаций, получаемые субъектами хозяйствования в связи с государственным регулированием цен, на счете 86 «Целевое финансирование» не отражаются. Для этого, с нашей точки зрения, могут использоваться счета 98 «Доходы будущих периодов» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». С названных счетов суммы бюджетных дотаций должны относиться в кредит соответствующих счетов учета реализации продукции, работ, услуг, по которым образовался убыток в результате государственного регулирования цен.

2. Бюджетные средства целевого назначения, полученные и использованные коммерческими организациями, как на финансирование капитальных вложений, так и на финансирование текущих расходов, должны включаться в состав доходов будущих периодов и списываться со счета учета таких доходов на счет учета внереализационных доходов и расходов в порядке, предусмотренном в комментариях к счету 98 нового Плана счетов бухгалтерского учета.

3. Предоставленные налоговые льготы, налоговые кредиты, отсрочки и рассрочки по уплате налогов как средства целевого финансирования более не рассматриваются.

При необходимости субъектами хозяйствования в рамках счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» может быть организован аналитический учет сумм налогов, по которым предоставлены отсрочки и рассрочки по их уплате.

Налоговые кредиты могут отражаться в бухгалтерском учете по дебету счета 68 в корреспонденции со счетом 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» – в части задолженности по налоговым кредитам, предоставленным на срок до одного года, и счетом 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» – в части задолженности по налоговым кредитам, предоставленным на срок свыше одного года.

4. Средства, получаемые субъектами хозяйствования из централизованно создаваемых инновационных фондов и используемые в установленном (целевом) порядке, должны в итоге рассматриваться как внереализационные доходы, увеличивающие финансовый результат.

Предварительно — по мере использования выделенных целевых средств — они должны отражаться на субсчете «Безвозмездные поступления» счета 98 «Доходы будущих периодов» в корреспонденции с дебетом счета 86 «Целевое финансирование».

5. Бухгалтерская запись Д-т 86 – К-т 83 возможна, с нашей точки зрения, только в отношении средств целевого финансирования, полученных некоммерческой организацией и использованных ею на инвестирование, в частности на осуществление капитальных вложений.

Все остальные полученные средства целевого финансирования, использованные коммерческими организациями на собственные нужды, должны рассматриваться как безвозмездно полученные средства с увеличением на сумму такого финансирования финансового результата субъекта хозяйствования.

6. Для упорядочения вопросов, возникающих по операциям, связанным с получением и использованием средств целевого финансирования, в т.ч. по бюджетным средствам, а также средствам, получаемым из централизованных инновационных фондов, представляется целесообразным разработать и утвердить соответствующий стандарт (положение) по бухгалтерскому учету средств целевого финансирования.

7. Учитывая новый порядок учета бюджетных средств целевого финансирования, «вытекающий» из нового Плана счетов, а также отмену ряда законодательных актов, регламентировавших вопросы предоставления льгот по налогам и платежам, считаем необходимым:

- отменить разъяснение Министерства финансов Республики Беларусь от 27 июля 1998 г. № 15-2/654 по порядку отражения в бухгалтерском учете средств, высвободившихся в результате предоставления юридическим лицам льгот по налогам и таможенным платежам (в редакции приказа Минфина от 10.05.99 г. № 117);

- отменить письмо Министерства финансов Республики Беларусь от 21.07.1998 г. № 15-2/648 «Разъяснение порядка отражения в бухгалтерском учете средств целевого назначения, получаемых из бюджета».

8. Министерству по налогам и сборам необходимо срочно определиться с теми затратами коммерческих организаций, которые влияют на налогооблагаемую базу, в том числе и по получаемым и используемым ими средствам целевого финансирования.

Основные бухгалтерские проводки по учету движения средств целевого финансирования, подготовленные с учетом нового Плана счетов бухгалтерского учета, приведены в таблице.

Таблица

Перечень основных бухгалтерских проводок по счету 86 «Целевое финансирование» нового Плана счетов бухгалтерского учета

№ п/п	Содержание операции	Д-т	К-т
<i>Поступление средств целевого финансирования</i>			
1	Принято к учету оборудование, требующее монтажа, поступившее в порядке целевого финансирования	07	86
2	Приняты к учету незавершенные капитальные вложения, оборудование, не требующее монтажа, и другие внеоборотные активы, поступившие в порядке целевого финансирования	08	86
3	Приняты к учету материалы, поступившие в порядке целевого финансирования	10	86
4	Приняты к учету животные, полученные в порядке целевого финансирования	11	86
5	Приняты к учету материальные ценности, полученные в порядке целевого финансирования (счет 16 — в части сумм отклонений от учетной стоимости)	15, 16	86
6	Принято к учету поступившее в качестве целевого финансирования незавершенное производство	20	86
7	Приняты к учету товары, полученные в счет целевого финансирования	41	86
8	Отражено поступление наличных денежных средств, полученных в порядке целевого финансирования	50	86
9	Отражено поступление денежных средств, полученных в порядке целевого финансирования, в т.ч. средств, полученных застройщиком от инвестора, принимающего участие в долевом строительстве	51, 52, 55-5	86
10	Приняты к зачету отчисления организации, подлежащие перечислению в централизованные фонды (инновационный фонд и др.), на сумму средств, выделяемых этой организации в порядке целевого финансирования	68-1 (76)	86
<i>Использование средств целевого финансирования</i>			
11	На сумму сформированной окончательной стоимости объектов строительства, построенных заказчиком-застройщиком за счет целевых средств инвесторов	86	08
12	На суммы налога на добавленную стоимость по приобретенным и оплаченным товарам, работам, услугам за счет средств целевого финансирования	86	18
13	Направление средств целевого финансирования на покрытие затрат или на содержание некоммерческой организации	86	20, 26
14*	Отражение задолженности перед работниками по выплатам за счет средств бюджета компенсаций, установленных им в соответствии с действующим законодательством	86	70, 73
15*	Приняты к учету бюджетные средства, а также средства из централизованных инновационного и иных подобных фондов, подлежащие возврату в связи с их нецелевым использованием. Одновременно уменьшается:	86	76
	- сумма внереализационных доходов в размере начисленной амортизации внеоборотных активов	92	86
	- сумма внереализационных доходов в размере стоимости материально-производственных запасов, списанных на счета учета затрат на производство (расходов на реализацию)	92	86
	- несписанная сумма доходов будущих периодов по принятым к учету внеоборотным активам и материально-производственным запасам, приобретение которых показано за счет средств целевого финансирования с нарушением «режима» целевого финансирования	98	86
16	Использование средств целевого финансирования, полученного в виде инвестиционных средств, в частности средств целевого финансирования, полученного некоммерческой организацией в форме внеоборотных активов (основных средств)	86	83
17	Направление коммерческой организацией полученных бюджетных средств на финансирование расходов	86	98
18	Отражение в учете коммерческой организацией использования денежных средств, полученных в порядке целевого финансирования, в т.ч. средств, полученных из инновационного и иных подобных фондов, на приобретение основных средств и иных материальных ценностей (по мере приемки ценностей к учету)	86	98
19	Отражение в учете использования средств целевого финансирования, полученного коммерческой организацией в виде основных средств и иных материальных ценностей (по мере приемки ценностей к учету)	86	98

* Данная проводка не предусмотрена типовой корреспонденцией к счету 86 нового Плана счетов бухгалтерского учета. — Примеч. автора.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Кожин В.Я. План и корреспонденция счетов бухгалтерского учета. 7000 типовых проводок.— М.: Издательство «Экзамён», 2002.— 512 с.
2. Комментарии к новому Плану счетов бухгалтерского учета/ А.С. Бакаев, Л.Г. Макарова, Е.А. Мизиковский и др.; Под ред. А.С. Бакаева.— М.: Информационное агентство «ИПБ-БИНФА», 2002.— 435 с.
3. Справочник корреспонденций счетов бухгалтерского учета/ Под ред. А.С. Бакаева.— М.: Информационное агентство «ИПБ-БИНФА», 2002.— 608 с.