

КОНСУЛЬТАЦИИ БУХГАЛТЕРУ, АУДИТОРУ, МЕНЕДЖЕРУ, РУКОВОДИТЕЛЮ

“Доходы от прочей реализации и внереализационных операций”. Кроме того, в данной ведомости можно указывать справочно прочее поступление денежных средств: в качестве заемных средств, дотаций из бюджета, пожертвований и т.п. – по строке 04 “Прочие поступления”.

Расходы крестьянского (фермерского) хозяйства в данной ведомости предлагаем отражать по элементам затрат (строки 05–09), внереализационные и прочие расходы, относимые на финансовый результат – по строке 12; расходы, не включаемые в состав затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) – по строке 13.

Кроме этого, в данной ведомости отражается изменение стоимости остатков материальных ценностей, животных и незавершенного производства по строке 10, что должно быть учтено при определении конечного финансового результата, который следует записывать по строке 15 “Балансовая прибыль (убыток) до налогообложения”.

Для большей наглядности в “Ведомости финансовых результатов” предлагаем отражать распределение чистой прибыли: на личные расходы членов крестьянского (фермерского) хозяйства в строке 18, на увеличение суммы резервного капитала в строке 19, на увеличение суммы нераспределенной прибыли в строке 20.

Необходимо отметить, что любой фермер на основании итоговых данных, предлагаемых нами, регистров учета для простой формы, может самостоятельно без затруднений составлять бухгалтерскую отчетность, т.е. бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках.

Таким образом, использование нашей методики организации бухгалтерского учета деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства с применением простой формы учета дает возможность его руководителю вести бухгалтерский учет в хозяйстве на должном уровне, достоверно определять конечный финансовый результат и проводить анализ его хозяйственной деятельности, что позволяет достоверно и в полном объеме получать информацию о результатах хозяйственной и финансовой деятельности фермерского хозяйства, а также принимать обоснованные управленческие решения для дальнейшего расширенного воспроизводства.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Алборов Р.А., Концевая С.М. Бухгалтерский учет в крестьянских (фермерских) хозяйствах и сельхозкооперативах.– М.: АО «ДИС», 1996.– 160 с.
2. Ахмадеев М.Г., Фадеев А.С. Организация и эффективное ведение крестьянского (фермерского) хозяйства.– Казань: Агробизнес, 1994.– 384 с.
3. Бычков М.Ф., Кусенко Л.А. Организация учетного процесса в фермерских кооперативах/ Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий.– 1999.– № 12.– С. 42-45.
4. Власенко И., Михалкевич А. Организация бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах/ Главный бухгалтер. Приложение “Сельское хозяйство”.– 2001.– № 4.– С. 37-51.
5. Гудков С.В. Совершенствование бухгалтерского учета деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств/ Бухгалтерский учет и анализ.– 2003.– № 4.– С. 18-22.
6. Гудков С.В. Создание эффективной системы бухгалтерского учета для крестьянских (фермерских) хозяйств Республики Беларусь с использованием опыта зарубежных стран/ Бухгалтерский учет и анализ.– 2002.– № 7.– С. 19-23.
7. Исмаилов М.И. Организация учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах/ Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий.– 1997.– № 6.– С. 24-25.
8. Картушин В.П. Учет в фермерском хозяйстве/ Библиотечка фермера.– 1992.– № 3.– С. 2-15.
9. Основы бухгалтерского учета и отчетности крестьянских (фермерских) хозяйств, сельскохозяйственных кооперативов и их ассоциаций.– 2-е изд., перераб. и доп./ Т.Н. Игнатьева, Н.В. Парашутин, Е.И. Седова.– М.: Аккоринформиздат, 1993.– 248 с.

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ СОСТАВЛЕНИЯ
И СОДЕРЖАНИЯ ОТЧЕТНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ
ПО НАЛОГАМ И ДРУГИМ ОБЯЗАТЕЛЬНЫМ ПЛАТЕЖАМ**

Т.В. Пищик, БГЭУ

В современных условиях бухгалтерская отчетность субъектов хозяйствования становится основным средством коммуникации и важнейшим элементом информационного обеспечения управления экономикой. Не случайно концепция составления и публикации отчетности сопряжена с рядом проблем не только в нашей стране, но и в большинстве экономически развитых стран. В связи с этим особую значимость приобретает специально разработанный механизм, сочетающий в себе отечественный и зарубежный опыт формирования и представления отчетности.

Необходимо отметить, что процесс совершенствования финансовой отчетности обусловлен необходимостью разрешения актуальных вопросов, важнейшим из которых является согласование информации финансового и фискального характера. Однако переориентация целей бухгалтерского учета на предоставление сведений о предприятии участникам рыночных отношений приводит к тому, что бухгалтерский учет не

предназначен в полной мере для решения фискальных задач. При этом в целях повышения качества финансовой отчетности методическое обеспечение налогообложения не должно оказывать влияние на формирование и представление бухгалтерских показателей.

Специфика взаимосвязи бухгалтерского учета и налогообложения в нашей республике, Российской Федерации и других странах СНГ такова, что значительная часть налоговых обязательств рассчитывается на основе учетных данных. В связи с этим информационные возможности бухгалтерского учета и отчетности реализуются, отчасти, в сфере налоговых расчетов. Особенности подобного соотношения находятся в настоящее время в состоянии моделирования и привлекают к себе повышенное внимание специалистов в области учета и налогообложения [1, 3].

В период развивающихся рыночных отношений в Республике Беларусь и интеграции белорусской экономики в мировую экономическую среду особо значимыми представляются процессы реформирования информационной бухгалтерской системы, осуществляемые в направлении ее соответствия Международным учетным стандартам. Мы поддерживаем мнение А.С. Бакаева, что если решение о переходе на Международные стандарты финансовой отчетности будет принято, то сама идея МСФО может быть дискредитирована [2]. Это связано с тем, что, с одной стороны, это действительно хороший документ, в котором ведущие специалисты мира попытались изложить общие подходы к решению проблем отражения в учете и отчетности фактов хозяйственной деятельности исходя из определенных предпосылок. С другой стороны, есть подходы, которые не могут быть применены в условиях развития национальной экономики. При этом не стоит забывать, что бухгалтерский учет не является самостоятельной системой. Цель бухгалтерского учета – отразить все операции, совершаемые субъектами хозяйствования в соответствии с законодательством Республики Беларусь, а не с МСФО.

Надо признать, что действующая в Республике Беларусь отчетность предприятий в части представления информации фискального характера является “непрозрачной” и не в полной мере отвечает нуждам управления. Это объясняется тем, что она не позволяет: во-первых, менеджерам предприятия получать интересующую их информацию, необходимую для осуществления налогового планирования; во-вторых, заинтересованным пользователям получать сведения о показателе налогового бремени без дополнительной обработки информации о налогах; в-третьих, проводить анализ налогообложения без дополнительных расчетов отдельных показателей. Чтобы такая информация стала эффективным средством в поиске и реализации резервов улучшения финансового состояния предприятия, она должна претерпеть определенные качественные изменения в плане содержательности, полезности, достоверности и аналитичности.

Отчетность предприятия в части представления информации фискального характера должна быть такой, чтобы получение информационного минимума вытекало непосредственно из бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и других форм отчетности без привлечения дополнительных данных бухгалтерских регистров.

В связи с этим, нами предлагаются усовершенствованные формы отчетов (внешних и внутренних). Так, справку о платежах в бюджет и внебюджетные фонды (раздел 10 приложения к балансу) предлагаем заменить “Расшифровкой расходов и доходов фискального характера”, которая позволит:

во-первых, отражать суммы доходов и расходов фискального характера по видам обязательных платежей;

во-вторых, разграничить общую сумму фискальных доходов на три составляющие – доходы от снижения ставки, от уменьшения налоговой базы и уменьшения суммы обязательного платежа.

Принципиально важным, с нашей точки зрения, является структуризация обязательств перед бюджетом и внебюджетными фондами. В этих целях нами разработаны формы отчетов (табл. 1, 2), которые позволят в полном объеме оценить масштабы задолженности предприятия по обязательным платежам.

Отчетность предприятий должна также содержать информацию о таком показателе, как налоговое бремя. В связи с этим, считаем целесообразным, составлять справку – расчет налогового бремени. Это объясняется тем, что: во-первых, показатель налогового бремени на уровне предприятия будет полезен для анализа его финансовой устойчивости; во-вторых, с помощью этого показателя можно изучить напряженность, оптимальность налоговых обязательств.

По нашему мнению, дополнительного расширения и улучшения содержания требует не только форма № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу», но и отчет о прибылях и убытках. Отчет о прибылях и убытках вместе с другими формами бухгалтерской и статистической отчетности является важным источником информации для анализа прибыли. Данные об эффективности деятельности, отраженные в разработанном нами отчете о прибылях и убытках, служат для расчета налога на прибыль.

Форма построения Отчета о прибылях и убытках в Республике Беларусь и Российской Федерации не совсем обоснованная с точки зрения налогообложения и практики менеджмента [4, 5]. В отчете о прибылях и убытках должны найти отражение такие показатели, как выручка от реализации (брутто), налоги, себе-

Таблица 1

Отчет о задолженности по налогам и другим обязательным платежам

по _____
наименование предприятия

за период

Наименование показателя	Задолженность					
	текущая		просроченная		потенциальная	
	на начало года	на конец года	на начало года	на конец года	на начало года	на конец года
1	2	3	4	5	6	7
1. Налоги на потребление						
2. Социальные налоги						
3. Ресурсные налоги						
4. Имущественные налоги						
5. Налоги на доход (прибыль)						
6. Другие налоги и обязательные платежи						
Всего:						

Таблица 2

Отчет о просроченной задолженности по налогам и другим обязательным платежам

по _____
наименование предприятия

за период

Наименование показателя	Сроки просроченной задолженности					
	до 1 месяца	от 1 до 3 месяцев	от 3 до 6 месяцев	от 6 до 9 месяцев	от 9 месяцев до 1 года	свыше 1 года
1	2	3	4	5	6	7
1. Налоги на потребление						
2. Социальные налоги						
3. Ресурсные налоги						
4. Имущественные налоги						
5. Налоги на доход (прибыль)						
6. Другие налоги и обязательные платежи						
Всего:						

стоимость проданных товаров, уменьшающая и не уменьшающая налоговую базу, выручка от реализации (нетто), расходы, уменьшающие и не уменьшающие налоговую базу, и т.д.

В соответствии с этим нами разработана усовершенствованная форма **отчета о прибылях и убытках** (табл. 3), которая позволит:

во-первых, выделять показатели формирования налогооблагаемой прибыли от реализации и прибыли до уплаты налогов;

во-вторых, предоставлять заинтересованным пользователям информацию о доходах и расходах с точки зрения требований налогового законодательства;

в-третьих, рассматривать состав этих показателей как существенную системную информацию для характеристики качества менеджмента;

в-четвертых, проводить факторный анализ налогооблагаемой прибыли с точки зрения учета налоговых обязательств.

Особое внимание следует уделить составлению отчетности по оптимальности налогообложения. Это обусловлено тем, что налоги являются не только источником пополнения бюджетов различных уровней, но и действенным регулятором экономических отношений государства с юридическими и физическим лицами. Через систему ставок и налоговых стимулов налоги воздействуют на хозяйственную, финансовую и инвестиционную деятельность [5]. Для оценки оптимальности налогообложения целесообразно дополнить предложенные отчеты: справкой о темпах развития основных показателей хозяйственной деятельности и обязательных платежей (табл. 4), справкой о показателях оценки системы налогообложения, а также справкой о показателях оценки задолженности по налогам и другим обязательным платежам. Все это позволит проводить качественный и глубокий анализ оптимальности налогообложения, результаты которого послужат основой для принятия обоснованных управленческих решений.

Таблица 3

Отчет о прибылях и убытках

Показатели	Код строки	Предыдущий год	Прошлый год	Отчетный год
1	2	3	4	5
Общая выручка от реализации (брутто)	010			
Налоги и другие обязательные платежи, всего:	020			
в том числе:				
- НДС	021			
- акцизы	022			
- другие обязательные платежи	023			
Чистая выручка от реализации (нетто) (стр. 010 - стр. 020)	030			
Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг:	040			
- уменьшающая налоговую базу	041			
- не уменьшающая налоговую базу	042			
Валовая прибыль (стр. 030 - стр. 040)	050			
Коммерческие расходы:	060			
- уменьшающие налоговую базу	061			
- не уменьшающие налоговую базу	062			
Управленческие расходы:	070			
- уменьшающие налоговую базу	071			
- не уменьшающие налоговую базу	072			
Прибыль (убыток) от реализации (стр. 050 - стр. 060 - стр. 070)	080			
Налогооблагаемая прибыль (убыток) от реализации	081			
Проценты (нетто) к получению	090			
Проценты (нетто) к уплате:	100			
- в пределах норм	101			
- сверх норм	102			
Доходы от участия в других организациях	110			
Прочие операционные доходы	120			
Прочие операционные расходы:	130			
- уменьшающие налоговую базу	131			
- не уменьшающие налоговую базу	132			
Внереализационные доходы	140			
Внереализационные расходы:	150			
- уменьшающие налоговую базу	151			
- не уменьшающие налоговую базу	152			
Прибыль до уплаты налогов (стр. 80 + стр. 90 - стр. 100 + стр. 110 + стр. 120 - стр. 130 + стр. 140 - стр. 150)	160			
Налогооблагаемая прибыль	161			
Налог на прибыль	170			
Другие обязательные платежи	180			
Прибыль после уплаты налогов (чистая прибыль) (стр. 160 - стр. 170 - стр. 180)	190			

Таблица 4

Справка о темпах развития основных показателей хозяйственной деятельности и обязательных (налоговых) платежей

по _____
наименование предприятия

№ п/п	Показатели	Фактически			Отклонение отчетного года		Отчетный год в %		Прошлый год в % к предыдущему году
		за предыдущий год	за прошлый год	за отчетный год	от предыдущего года	от прошлого года	к предыдущему году	к прошлому году	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Добавленная стоимость, млн. руб.								
2	Общая выручка от реализации (брутто), млрд. руб.								
3	Чистая выручка от реализации (нетто), млрд. руб.								
4	Общая сумма расходов на реализацию, млн. руб.								
5	Расходы на оплату труда, млн. руб.								
6	Выработка на одного работника (исходя из выручки от реализации в действующих ценах) млн. руб.								
7	Фондоотдача всех производственных основных средств в действующей оценке, руб.								
8	Прибыль до уплаты налогов, млн. руб.								
9	Прибыль после уплаты налогов, млн. руб.								

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
10	Общая сумма налогов и других обязательных платежей, млн. руб. в том числе: а) налоги на потребление б) социальные налоги в) ресурсные налоги г) имущественные налоги д) налоги на доход (прибыль) е) другие налоги и обязательные платежи.								
11	Доля налогов и других обязательных платежей, %: а) в добавленной стоимости (стр. 10 : стр. 1 x 100) б) в общей выручке от реализации (брутто) (стр. 10 : стр. 2 x 100 : 1000) в) в чистой выручке от реализации (нетто) (стр. 10 : стр. 3 x 100 : 1000) г) в прибыли до уплаты налогов (стр. 10 : стр. 8 x 100) д) в прибыли после уплаты налогов (стр. 10 : стр. 9 x 100).								
12	Доля социальных налогов в расходах на оплату труда (стр. 10б : стр. 5 x 100).								
13	Доля социальных и ресурсных налогов в издержках обращения [(стр. 10б + стр. 10в) : стр. 4 x 100].								
14	Доля налогов на потребление в добавленной стоимости (стр. 10а : стр. 1 x 100).								

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Агаджанов Г.Ю. Асинхронность изменений отечественной налоговой системы и бухгалтерской информации о налогах/ Вестник Академии.– Ростов-на-Дону.– 2000.– № 2.
2. Бакаев А.С. Будем ли мы переходить на Международные стандарты финансовой отчетности/ Консультант.– 2003.– № 1.
3. Ивашкин Б.Н. Бухгалтерский учет в торговле. Учебно-практический курс.– 7-е изд., перераб. доп.– М.: Издательство "Дело и Сервис", 2002.– 564 с.
4. Кожин В.Я. Бухгалтерский учет. Оценка прибыльности хозяйственных операций.– М.: Экзамен, 2001.– 800 с.
5. Кравченко Л.И., Кравченко М.А., Зверович С.Л. Методика анализа налогообложения, распределения и использования доходов и прибыли в торговле/ Бухгалтерский учет и анализ.– 1999.– № 3.– С. 14-18.
6. Пешигорова П.И., Пилипенко В.И. Применение международных финансовых стандартов отчетности в России.– М.: Питер, 2003.
7. Пучкова С.И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие.– М.: ИД ФБК Пресс, 2002.– 272 с.
8. Соловьева О.В. МСФО ГААП: Учет и отчетность.– М.: ИД ФБК Пресс, 2003.

**КОНЦЕПЦИЯ РАЗРАБОТКИ НАЦИОНАЛЬНОГО СТАНДАРТА
ПО УЧЕТУ ЗАТРАТ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ**

И.П. Якубова, БТЭУ

Развитие процессов экономической интеграции и появление транснационального капитала вынесли на повестку дня проблему стандартизации бухгалтерского учета и гармонизации учетных систем разных стран и регионов. Для решения новых задач требуется рационализация порядка систематизации и накопления информации, т. е. совершенствование процесса отражения фактов хозяйственной жизни на счетах бухгалтерского учета.

Развитие процессов экономической интеграции и появление транснационального капитала вынесли на повестку дня проблему стандартизации бухгалтерского учета и гармонизации учетных систем разных стран и регионов. Начался процесс формирования единой международной системы учета и отчетности. Созданы как международные межправительственные организации (Европейское экономическое сообщество, Организация экономического сотрудничества и развития и др.), которые занимаются проблемами нормализации экономических и финансовых отношений между государствами на основе разработки международных норм, правил и стандартов, так и международные профессиональные организации бухгалтерского учета (Международный комитет по бухгалтерским стандартам, Международная федерация бухгалтеров, Европейский союз экспертов по экономическому и финансовому учету и др.).