

НЕ УЖИВАЮТСЯ ДРУГ С ДРУГОМ УЧЕТ БУХГАЛТЕРСКИЙ И НАЛОГОВЫЙ

Виктор КОЖАРСКИЙ,
доцент БГЭУ, кандидат экономических наук
Елена ИЛЬЮШЕНКО,
аспирантка

Учет и отчетность в народном хозяйстве Республики Беларусь подвергаются коренной реконструкции, целью которой ставится задача приближения их к мировым стандартам, соответствия рыночной экономике.

Целесообразно взять на вооружение все ценное, что накоплено бухгалтерской наукой и практикой развитых капиталистических государств уже получило отражение в системе национальных счетов и международных бухгалтерских стандартов. Одновременно следует проанализировать систему учета стран СНГ, отобрать проверенные временем и практикой решения, определить возможности их применения в новых условиях рыночного хозяйства.

Современная отчетность предприятия должна удовлетворять информационные запросы различных пользователей, интересы которых могут не совпадать. Но при всем том она должна обеспечивать полное и точное описание активов предприятия, его обязательств, капитала, прибылей и убытков, резервов, что дает возможность принимать обоснованные управленческие решения. В этом и заключается одна из основных трудностей разработки национальных стандартов, она также влечет за собой определенные юридические последствия.

Согласно инструкции Министерства финансов Республики Беларусь от 19.11.92 г. N 15-6/27 "О составе и порядке заполнения годового бухгалтерского отчета предприятий и организаций" с учетом последующих писем, дополнений и изменений и Закона "О бухгалтерском учете и отчетности" (глава 4) в состав годового бухгалтерского отчета входит форма N 1 "Баланс предприятия", форма N 2 "Отчет о прибылях и убытках" и форма N 3 "Приложение к балансу предприятия", а также пояснительная записка. Форма и порядок

заполнения отчета, регламентированные указанными документами, являются обязательными для всех предприятий независимо от их отраслевой принадлежности, вида деятельности и организационно-правовой формы.

Современный баланс белорусского предприятия достаточно точно соответствует требованиям международных стандартов. Непоследовательность в

Бухгалтерский баланс включает числовые показатели в нетто-оценке, т.е. за минусом регулирующих величин, которые должны раскрываться в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках должны раскрывать:

динамику важнейших экономических

и финансовых показателей деятельности за ряд лет;

все значительные события, имевшие место после окончания отчетного периода и оказавшие влияние на результаты деятельности предприятия;

иную информацию, представляющую интерес для пользователей бухгалтерской отчетности при реальной оценке имущественного и финансового положения предприятия и финансового результата его деятельности.

Статьи бухгалтерского отчета, составленные за отчетный год, должны подтверждаться результатами инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

В случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь, бухгалтерская отчетность подлежит обязательной аудиторской проверке. Итоговая часть аудиторского заключения, выданного по результатам обязательного аудита бухгалтерской отчетности, является неотъемлемой частью этой отчетности.

Значительные изменения в национальном бухгалтерском учете не вызовут существенного изменения формы баланса. Чего нельзя сказать о форме N 2 "Отчет о прибылях и убытках". В данной форме отражается информация, которая лишь косвенно характеризует финансовые результаты. В отчете за 1996 г. опущен раздел 5 "Затраты и расходы, учитываемые при исчислении льгот по налогу на прибыль". А разделе-

ПРЕДЛОЖЕНИЯ О СОВЕРШЕНСТВОВАНИИ ОТЧЕТНОСТИ ПО ФИНАНСОВЫМ РЕЗУЛЬТАТАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ

отношении расположения более ликвидных статей (таких, например, как 250 "Касса", 260 "Расчетный счет" и др.) перед менее ликвидными (310 "Краткосрочные финансовые вложения", 320 "Расчеты с покупателями и заказчиками" и др.) при общем убывании ликвидности по активу и пассиву может быть легко устранена посредством перемещения статей. Кроме того, представляется целесообразным объединение разделов I "Долгосрочные активы" и 2 "Нематериальные активы" в общий раздел "Основные средства и иные внеоборотные активы" (с вынесением нематериальных активов перед основными средствами как менее ликвидных).

Кроме того, данные бухгалтерского баланса на начало отчетного периода должны быть сопоставимы с данными бухгалтерского баланса за период, предшествующий отчетному, с учетом произведенной реорганизации, а также изменений, связанных с применением учетной политики предприятия.

В бухгалтерской отчетности не допускается зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен соответствующими положениями.

лы "Платежи в бюджет" и "Платежи во внебюджетные и другие фонды" можно отражать в отдельной форме отчетности, которая может входить в состав годового отчета.

Непоследовательность в отношении отражения в "Отчете о прибылях и убытках" платежей в бюджет и во внебюджетные фонды станет еще более очевидной, если учесть, что часть налогов и сборов относится на затраты (отчисления в дорожный фонд, чрезвычайный налог и др.) и таким образом влияет на прибыль через затраты опосредованно. Вынесение платежей в бюджет и во внебюджетные фонды в отдельную форму с более подробной детализацией кажется целесообразным и по другим причинам.

Возможно, скоро будет признано и то, что в затраты должны включаться все расходы, связанные с реализацией продукции независимо от налогообложения. Сегодняшнее налогообложение прибыли и трюков расходов (затрат) говорит: все, что потрачено предприятием, представляют собой его затраты. Всякое уменьшение расходов, отнесение тех или иных затрат на иные счета искажают расходы и финансовые результаты, дезориентируют его организацию.

Сегодня налоговые органы к затратам относят только то, что должно было потратить предприятие или, что целесообразно было бы потратить в данных условиях. Все, что потрачено сверх объема целесообразных затрат, растрчено зря и относится к потерям, а не к затратам.

Исходя из такого подхода в определении затрат и финансовых результатов, инструктивными материалами налоговых органов предписывается относить все затраты, понесенные сверх установленных сумм, не на счета затрат, а на счет 81 — "Использование прибыли".

Таким образом, налоговыми органами осуществляется вмешательство не только в учетную политику предприятия, умело используя которую можно добиться в рамках действующего законодательства роста или, наоборот, уменьшения прибыли в зависимости от тактических задач, но и в сферу бухгалтерского учета.

Понятно, что цель такого вмешательства — обеспечить необходимый объем поступлений в бюджет и во внебюджетные фонды республики, а сложившаяся сегодня ситуация в бухгалтерском учете, который стал громоздким, запутанным из-за большого количества инструкций налоговых органов — результат множества изменений, приспосабливающих действующую систему учета и налогообложения к реальным условиям хозяйствования.

Поскольку добиться полного совпадения интересов предприятий и государства, особенно в период становления отечественного бизнеса, удастся еще не скоро, выход из сложившейся ситуации видится в разделении учета на бухгалтерский и налоговый.

Для определения финансовых результатов для целей налогообложения необходимо будет корректировать затраты отчетного периода на величину затрат и расходов, нормируемых налоговым законодательством.

Представляется также целесообразным дополнить состав действующей отчетности "Отчетом о движении денежных средств", который должен сопровождаться соответствующими пояснениями о наличии, поступлении и расходовании денежных средств на предприятии. Сведения о движении денежных средств по счетам 50 "Касса", 51 "Расчетный счет", 52 "Валютный счет", 55 "Специальные счета в банке" представляются в валюте Республики Беларусь. Отчет должен содержать наличие денежных средств на начало года, поступления, направление и остатки денежных средств на конец года в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

При этом под целями составления отчета понимается:

под текущей деятельностью — деятельность предприятия по производству промышленной продукции, торговле, сдаче имущества в аренду и т.п.;

под инвестиционной деятельностью — деятельность, связанная с капитальными вложениями предприятия по приобретению земельных участков, зданий и иной недвижимости, оборудования, нематериальных активов и других внеоборотных активов, а также их продаж с осуществлением долгосрочных финансовых вложений в другие предприятия, выпуском облигаций и иных ценных бумаг долгосрочного характера и т.п.;

под финансовой деятельностью — деятельность, связанная с осуществлением краткосрочных финансовых вложений, выпуском облигаций и иных ценных бумаг краткосрочного характера, выбытием ранее приобретенных на срок до 12 месяцев акций, облигаций и т.п.

В разделе поступления денежных средств должны отражаться суммы, фактически поступившие на счета учета денежных средств за период с начала года за реализованные товары, продукцию, работы, услуги, реализацию прочего имущества, авансы покупателей и прочих контрагентов, безвозмездные суммы и т.п., а также поступления в кассу предприятия на заработную плату, командировочные и т.п.

В разделе направления денежных средств должны отражаться суммы,

фактически выданные из кассы, перечисленные с расчетного и других счетов предприятия на приобретение товарно-материальных ценностей, оплату работ, услуг вне зависимости от источника выплат, командировочные и хозяйственные расходы, выполнение обязательств перед бюджетом, погашение кредитов (займов), выплату процентов по полученным кредитам и прочие нужды, а также денежные средства, сданные предприятием в банк или иное кредитное учреждение.

В рассматриваемом отчете денежные средства представляют собой не только сумму наличных денежных средств в кассе предприятия и безналичных на расчетном и других счетах в банке. К денежным средствам в данном случае относятся и денежные эквиваленты, которые были определены как краткосрочные высоколиквидные инвестиции, представленные, как правило, краткосрочными векселями, депозитными сертификатами. Денежные средства по сравнению с прибылью имеют преимущество, которое заключается в меньшей зависимости определения их размера от используемых учетных методик. Для многих внешних пользователей учетной информации, не имеющих специальных знаний в области финансов и бухгалтерского учета, данный показатель наиболее приемлем.

В отличие от прибыли, которая отражается в первом разделе "Отчета о прибылях и убытках" и которая предназначена в основном для оценки результатов деятельности предприятия внешними пользователями, "Отчет о движении денежных средств" раскрывает внутреннее финансовое состояние предприятия и отражает поступление и выбытие денежных средств за отчетный период.

Руководство предприятия может использовать этот отчет для расчета ликвидности, определения размера дивидендов, для оценки воздействия на общее состояние предприятия, решения о дополнительных инвестициях или о финансировании каких-либо программ.

Инвесторам и кредиторам информация, представленная в "Отчете о движении денежных средств", будет полезна при исследовании предприятия: способна ли его администрация управлять движением денежных средств для погашения кредиторской задолженности, выплаты дивидендов, дополнительного финансирования.

Приведенные выше предложения по изменению действующей бухгалтерской отчетности помогут, на наш взгляд, повысить аналитичность и информативность современной отчетности, а также создадут предпосылки для дальнейшего совершенствования бухгалтерского учета на предприятии.