

средств и источников), в основном соответствует названию счетов действующего плана счетов. Поэтому справочно, напротив каждой строки, в скобках приводится цифровой код соответствующего счета из типового плана счетов.

Статьи актива и пассива, сходные по экономическому содержанию, в балансе объединяются в разделы, а внутри них – в группы таким образом, что определенным видам средств актива противопоставляются соответствующие им источники. В балансе для сравнения приводятся показатели на начало года и на конец отчетного периода. Для упрощения техники его составления и удобства пользования по каждой статье код синтетического счета, используемого для заполнения, и код строки [3].

Каждой стране присущи своя история, свои ценности, политическая система. То же самое можно сказать о бухгалтерском балансе. Несмотря на то, что во всех странах баланс принципиально понимается одинаково, расположение его статей отличается многообразием. Так, принципы составления бухгалтерского баланса в США и других странах значительно различаются. Например, в Англии пассив баланса располагается слева, а актив – справа. Некоторые предприятия в отличие от горизонтальной формы баланса используют вертикальную форму, когда сначала приводятся статьи актива баланса, а потом – статьи пассива, или наоборот. Эти различия обуславливаются разнообразием существующих форм организации хозяйственной деятельности, а также влиянием на практику учета внешних факторов (экономических, политических и др.). В основе расположения статей баланса находится критерий ликвидности (способность превращения средств предприятий в денежную наличность), являющийся одним из наиболее важных показателей деятельности фирмы, по которому оценивается стабильность ее финансового положения. Статьи баланса предприятий могут быть расположены либо от наиболее к наименее ликвидным – США, Япония, либо от наименее к наиболее ликвидным – страны Западной Европы [1].

Бухгалтерский баланс, в сущности, является системной моделью, обобщенно отражающей кругооборот средств предприятия и финансовые отношения, в которые вступает предприятие в ходе этого кругооборота.

Современное содержание актива и пассива ориентировано на предоставление информации ее пользователям. Отсюда высокая степень аналитичности статей, раскрывающих состояние дебиторской и кредиторской задолженности, собственного капитала и отдельных видов резервов, образованных за счет текущих издержек или прибыли предприятия.

ЛИТЕРАТУРА

1. Бухгалтерский учет: Учеб.-методич. пособие / Н.С. Стражева, А.В. Стражев. 10-е изд., перераб. и доп. – Мн.: книжный Дом, 2004.
2. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие. 2-е изд., перераб./ О.А. Левкович, И.Н. Бурцева; под общ. Ред. Левковича.- Мн.: 2004.
3. Лемеш В.Н. Отчетность.- Мн.: ООО «Информтермсс»; 2002.
4. Ладутько Н.И., Борисевский П.Е., Дробышевский Н.П., Ладутько Е.Н. Бухгалтерский учет/Под общей редакцией Ладутько Н.И., - 2 изд., перераб. и доп. – Мн.: «ФУАинформ», 2002.

УДК 336.22:336.717.6

ЧЕРНОВА Э.А.

Научный руководитель: Оперовец Т.В., доцент

НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ И ПРОБЛЕМЫ ЕГО РАЗВИТИЯ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

В результате процессов экономической интеграции и развития международного сотрудничества назрела необходимость стандартизации бухгалтерского учета разных систем и регионов. Для решения новых задач требуется совершенствование процесса отражения результатов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета. В силу своего авторитета международные стандарты финансовой отчетности признаются

как основа национальных требований к финансовой отчетности во многих странах, так как они наиболее точно и полно раскрывают сущность и особенность экономических отношений и традиций отдельных государств.

По этой причине сближение требований законодательства к национальному бухгалтерскому учету с требованиями международных стандартов финансовой отчетности особенно актуально для Республики Беларусь. Развитие рыночных отношений в Республике Беларусь потребовало совершенствования бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования, процесса формирования финансовых результатов и соответствующего отражения в бухгалтерской отчетности. Так, с 1 января 2004 г. вступили в силу и Типовой план счетов бухгалтерского учета, и Инструкция по его применению, утвержденная Постановлением Минфина РБ от 30.05.2003 №89, а также были внесены изменения в Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг).

Изменения в бухгалтерском учете, связанные с введением Типового плана счетов, повысили степень достоверности и объективности информации о финансовом положении и результатах деятельности организации. Однако вследствие этого сформированные в бухгалтерском учете объекты налогообложения не всегда и не в полной мере соответствовали требованиям налогового законодательства. То есть бухгалтерский учет не был «прозрачным». Учредители организаций не видели реального финансового результата. В бухгалтерском учете ряд расходов, связанных, в первую очередь, с управлением производства, принимается в полной сумме производственных расходов без учета установленных норм (нормативов). Включение же этих расходов в затраты, учитываемые при налогообложении, регулируется иначе.

Так, с 1 января 2004 г., с вступлением в силу общей части Налогового кодекса Республики Беларусь Инструкции о порядке ведения налогового учета, утвержденной постановлением Минфина РБ и Министерства по налогам и сборам РБ от 16.12.2003 №173/114, субъекты хозяйствования стали вести два вида учета: один – бухгалтерский или управленческий – с целью определения достоверной информации о благосостоянии предприятия, другой – налоговый – с целью определения налогооблагаемой базы и расчета величины налоговых платежей.

Под налоговым учетом понимается осуществление плательщиками (иными обязанными лицами) учета объектов налогообложения и определения налоговой базы по налогам, сборам (пошлинам) путем расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета, если иное не установлено налоговым законодательством.

Налоговый учет был введен исключительно в целях налогообложения и осуществления налогового контроля и основывается на данных бухгалтерского учета и (или) на иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением, применением соответствующих правил и форм учета.

Принятые в настоящее время в Республике Беларусь нормативные документы, регулирующие организацию налогового учета, определяют цель налогового учета, основы записей в налоговом учете, его субъекты и объекты, способ организации и ведения, элементы налогового учета, виды регистров налогового учета, методику формирования прибыли, подлежащей налогообложению.

Целью налогового учета является формирование полной и достоверной информации об объектах налогообложения, показателях, участвующих в определении налоговой базы в соответствии с налоговым законодательством, величине налоговой базы и исчисленных за налоговый период суммах налоговых платежей.

Следует отметить, что ранее под налоговым учетом подразумевался учет налоговых поступлений от всех налогоплательщиков, и данный учет вели не сами налогоплательщи-

ки, а государственные налоговые и статистические органы. Впоследствии налоговый учет стали рассматривать как деятельность самих налогоплательщиков по учету платежей в бюджет в тех случаях, когда информации бухгалтерского учета было недостаточно [1].

Для правильного исчисления налогов и сборов и избежания последствий их неверного исчисления и уплаты учетные работники должны корректировать объекты налогового обложения, сформированные в бухгалтерском учете, с учетом требований налогового законодательства, причем данные корректировки должны быть соответствующим образом документально оформлены. Как показывает практика, вопросы, связанные с разграничением затрат, принимаемых для определения финансового результата деятельности организации (по данным бухгалтерского учета), и затрат, учитываемых при определении налогооблагаемой прибыли, возникают как у бухгалтеров организаций, так и работников контролирующих органов и относятся в настоящее время к наиболее актуальным вопросам налогообложения.

Для целей налогового учета затраты по производству и реализации продукции (работ, услуг), учитываемые при налогообложении, представляют собой стоимостную оценку используемых в процессе производства и реализации продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию [2]. Согласно п.21 Инструкции о порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов на доходы и прибыль, утвержденной постановлением Министерства по налогам и сборам РБ от 31.01.2004 №19 (в редакции от 15.07.2004 №82) (далее – Инструкция) материальные затраты оцениваются по стоимости фактических затрат на них, определяемой в порядке, установленном законодательством. Укрупненный перечень затрат (в разрезе основных статей) по производству и реализации продукции(работ, услуг) приведен в главе 4 Инструкции, состав затрат по производству и реализации продукции(работ, услуг) определяется в соответствии с законодательством (п.26 Инструкции).

То есть при отнесении затрат в состав затрат, учитываемых для целей налогообложения, следует руководствоваться Основными положениями и другими актами законодательства, но в части, не противоречащей Закону «О налогах на доходы и прибыль» от 22.12.1991г. в редакции от 01.01.2004 г. №260-3 и Инструкции по его применению.

Многолетний мировой опыт показывает, что чем больше правила налогового учета соответствуют правилам бухгалтерского учета, тем проще подготовка налоговых деклараций и отчетов, а также расчет налоговых платежей и налоговый контроль. Однако некоторые различия будут всегда, поскольку задачей бухгалтерского учета является достоверное выявление степени финансового благополучия субъекта хозяйствования, а задачей налогового учета – получение информации в целях осуществления налоговых расчетов. Чем стабильнее экономическое положение страны, тем меньше разница между прибылью, сформированной по правилам бухгалтерского учета, и прибылью для налогообложения. Например, в Швеции бухгалтерская прибыль равна налогооблагаемой, исключение составляют только представительские расходы, на которые корректируется (восстанавливается) налогооблагаемая база по налогу, если эти расходы превышают предельный норматив [3].

С переходом РБ к рыночным отношениям в экономике изменился и подход к постановке БУ. В соответствии с тем, что в настоящее время в РБ вносится большое количество изменений в нормативные акты, регулирующие налоговый и бухгалтерский учет, в организациях необходимо осуществлять систематический контроль за работой бухгалтеров. После каждой проведенной проверки проверяющий обязан сообщить руководителю организации о выявленных нарушениях и о принятом мер по их устранению.

Таким образом, становление налогового учета в Республике Беларусь уже практически осуществилось. Введены регистры налогового учета. Однако данные регистры несовершенны и требуют определенных доработок и изменений. Компьютеризация налогового уче-

та позволила комплексно решать задачи учета затрат, снижая его трудоемкость и повышая надежность результатов. Совершенствование нормативного регулирования бухгалтерского учета затрат организации позволило получать более полную и достоверную информацию о произведенных затратах на производство продукции (работ, услуг). Такая информация необходима для контроля за затратами с целью снижения себестоимости продукции и повышения ее конкурентоспособности и прибыльности предприятия и экономики в целом.

Однако вопросы, связанные с разграничением затрат, принимаемых для определения финансового результата деятельности организации (по данным бухгалтерского учета), и затрат, учитываемых при определении налогооблагаемой прибыли, возникают как у бухгалтеров организаций, так и работников контролирующих органов и остаются в настоящее время наиболее актуальными вопросами налогообложения.

ЛИТЕРАТУРА

1. Валентина Лемеш «Особенности и проблемы формирования данных для целей налогового учета»// «Национальный бухгалтерский учет» . № 2, 2004.
2. Якубова И.П. «Концепция разработки национального стандарта по учету затрат в Республике Беларусь»// «Бухгалтерский учет и анализ» . № 2, 2004.
3. Наталья Лесневская «Организация системы налогового учета»// «Национальный бухгалтерский учет» . № 8, 2004.

УДК 338.512

ЧЕРНОВА Э.А.

Научный руководитель: Оперовец Т.В., доцент

НОРМИРУЕМЫЕ ЗАТРАТЫ. ОСОБЕННОСТИ ИХ УЧЕТА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Информация о затратах на производство продукции является доминирующей в системе бухгалтерского учета. Затраты возникают в процессе производства, поэтому они являются основным объектом отражения текущей деятельности хозяйствующего субъекта и основой информационного обеспечения процесса принятия решений как на микроуровне, так и на макроуровне управления экономикой [1].

В настоящее время в Республике Беларусь государство строго регламентирует состав затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), что зафиксировано в Основных положениях по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утвержденных Министерством экономики 26.01.1998 №19-12/397, Министерством финансов 30.01.1998 №3, Министерством статистики 30.01.1998 №01-21/8 и Министерством труда Республики Беларусь 30.01.1998 №03-02-07/300 (с учетом изменений и дополнений). В данном документе затраты классифицируются на включаемые и не включаемые в себестоимость продукции. Основными положениями предусматривается также определенный перечень расходов, которые корректируются в целях налогообложения согласно утвержденным Министерством финансов Республики Беларусь нормам и нормативам. К таким расходам относятся:

- компенсация за использование личного автотранспорта для служебных поездок;
- командировочные расходы (суточные и оплата найма жилого помещения);
- представительские расходы;
- расходы, связанные с оплатой за обучение по договорам с учебными учреждениями с целью подготовки, повышения квалификации и переподготовки кадров;
- расходы на рекламу;
- расходы по добровольному страхованию имущества и работников организации.

Остановимся подробнее на особенностях нормирования консультационных, информационных и маркетинговых услуг.