

Соответственно правомерность принятия налогоплательщиком к вычету сумм «входного» НДС по затратам на приобретение товаров (работ, услуг), имущественных прав, если такие затраты не отвечающие критериям признания затрат в составе расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль, которые установлены ст. 252 НК РФ, в каждой конкретной ситуации (с учетом конкретной схемы правоотношений) придется доказывать налоговому органу и (или) суду на основе собственной профессиональной позиции по данной проблеме с учетом вышеприведенных аргументов.

УДК 657

Давидюк Л.В.

Научный руководитель: старший преподаватель Сенокосова О.В.

УО «Брестский государственный технический университет» г. Брест

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННЫХ РАСЧЕТОВ

В современных условиях хозяйствования в результате освоения новых видов деятельности, увеличения объемов производства, роста количества работников у организации возникает необходимость выделять обособленные подразделения. В связи с выделением обособленных подразделений особую актуальность приобретает бухгалтерский учет внутрихозяйственных расчетов, которые обеспечивают достоверный обмен информацией.

Целью данной работы является совершенствование бухгалтерского учета внутрихозяйственных расчетов между головным предприятием и его обособленными подразделениями.

Для решения цели были поставлены следующие задачи:

- 1) усовершенствовать порядок документального оформления внутрихозяйственных расчетов;
- 2) доработать методику отражения внутрихозяйственных расчетов на счетах бухгалтерского учета.

Порядок ведения бухгалтерского учета организации, имеющей обособленные подразделения, зависит от характера и объема полномочий, которые представляет головная организация своим обособленным подразделениям. Наиболее часто применяемыми на практике формами внутрихозяйственного расчета являются:

1. *Структурные подразделения имеют частичную самостоятельность.* Они не взаимодействуют с другими предприятиями и организациями, не распоряжаются полученной продукцией, не имеют самостоятельного баланса и расчетного счета.

2. *Структурные подразделения имеют право распоряжаться частью или всей производственной продукцией,* самостоятельно организовывать расширенное производство за счет своей прибыли. Подразделения не являются юридическими лицами, не имеют отдельного счета в банке. Могут быть переведены на самостоятельный баланс.

3. *Структурные подразделения обладают правом юридического лица,* имеют расчетный счет в банке. Производственную деятельность они осуществляют на основе уставов, отношения строят на договорной основе, самостоятельно распоряжаются полученным финансовым результатом.

Порядок взаимодействия между головной организацией и обособленным подразделением во многом определяется тем, выделено подразделение на отдельный баланс или нет.

Бухгалтерский учет в обособленных подразделениях, не выделенных на отдельный баланс, ведется в централизованном порядке, определенном головной организацией. В подразделении, выделенном на отдельный баланс, создается своя собственная бухгалтерская служба.

Если же методика отражения внутрихозяйственных расчетов на счетах бухгалтерского учета определена действующим законодательством РБ, то документальное оформление данных операций практически не закреплено в нормативно-законодательных актах.

При передаче на баланс подразделения материальных ценностей оформляются акты приема-передачи, ТН или ТТН.

Для передачи расходов, доходов и других объектов бухгалтерского учета, по которым не оформляются указанные первичные документы, между головным предприятием и структурными подразделениями законодательство Республики Беларусь предусматривает оформление авизо.

Оформляется авизо в произвольной форме, но обязательно указывается номер или название подразделения, период за который передаются сведения, содержание операций и суммы.

Однако рекомендованная для использования в РБ форма авизо не позволяет головному предприятию отражать информацию о движении объектов бухгалтерского учета с необходимой степенью детализации, а также не дает возможности отслеживать расчеты между самими структурными подразделениями.

В связи с этим на основе изучения белорусского и российского опыта документального оформления внутрихозяйственных расчетов нами была разработана следующая форма авизо для расчетов между структурными подразделениями. К каждому авизо должны прилагаться копии первичных документов, счетов-фактур, которые послужили основанием для отражения каждой конкретной хозяйственной операции.

Авизо N 79. ___./___

по передаче имущества, денежных средств, обязательств, затрат и финансовых результатов в порядке внутрихозяйственных расчетов между структурными подразделениями

(наименование организации)

" ___ " _____ 200__ г. _____

наименование передающей стороны _____

1. Передача имущества, денежных средств, затрат, обязательств и финансовых результатов

N п/п	Наименование передаваемых имущества, денежных средств, затрат, обязательств и финансовых результатов	Основание для передачи			Сумма	Отражено в бухгалтерском учете филиала (представительства)		К отражению в бухгалтерском учете головного предприятия	
		Документ	№	Дата		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Руководитель _____ (_____) Бухгалтер _____ (_____)

наименование принимающей стороны _____

2. Информация о полученных имуществах, денежных средствах, затратах, обязательствах и финансовых результатах

N п/п	Наименование передаваемых имущества, денежных средств, затрат, обязательств и финансовых результатов	Основание для передачи			Сумма	Отражено в бухгалтерском учете филиала (представительства)		К отражению в бухгалтерском учете головного предприятия	
		Документ	№	Дата		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Руководитель _____ (_____) Бухгалтер _____ (_____)

Главный бухгалтер _____ (_____)

Предложенная форма авизо, в отличие от действующей в РБ, позволяет оформить результаты движения активов и пассивов по осуществляемым обособленными подразделениями хозяйственным операциям, которые не могут быть оформлены с участием головной организации. Передающее подразделение при этом оформляет раздел 1 авизо, а принимающее - дооформляет раздел 2 и передает авизо в головную организацию.

Для осуществления расчетов между головными и обособленными подразделениями в соответствии с Типовым планом счетов РБ, используется счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

Аналитика счета 79 обычно строится так, чтобы по каждому обособленному подразделению можно было получить адекватное представление о структуре его активов и пассивов. При этом типовым Планом счетов бухгалтерского учета в РБ предусмотрено использование следующих субсчетов:

- На счете 79/1 «Расчеты по выделенному имуществу» учитывается состояние расчетов с подразделениями, выделенными на отдельные балансы, по переданным им внеоборотным и оборотным активам.

- На счете 79/2 «Расчеты по текущим операциям» учитывается состояние всех прочих расчетов организации с ее структурными подразделениями, выделенными на отдельные балансы.

- Счет 79/3 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» предназначен для учета расчетов, связанных с исполнением договоров доверительного управления имуществом.

При использовании счета 79 суммы отражаются методом двойной записи, являются абсолютно зеркальными и носят взаимно исключающий характер, ибо по отношению к балансу всей организации никаких изменений не произошло.

Однако имеющихся субсчетов 79/1 и 79/2 не достаточно для обеспечения требуемой аналитичности внутрихозяйственных расчетов, так как они не позволяют анализировать вклад каждого из подразделений в общий финансовый результат деятельности организации. В связи с этим некоторые специалисты рекомендуют выделять на счете 90 «Реализация» отдельный субсчет для учета информации о выручке подразделения, если оно самостоятельно реализует продукцию (работы, услуги).

Отдельная проблема возникает по передаче головному офису налоговых обязательств, прибыли в том случае, если структурное подразделение является самостоятельным, но при этом не имеет отдельного счета в банке, а все расходы осуществляются со счета головной организации.

В связи с этим, помимо рассмотренных выше, нами рекомендуется использовать следующие субсчета:

79/4 «Расчеты по налоговым обязательствам»;

79/5 «Расчеты по распределению прибыли», которые позволят детализировать аналитический учет внутрихозяйственных расчетов и особенно удобны будут при использовании у обособленных подразделений. Методика применения данных субсчетов аналогична использованию субсчета 79/2.

Субсчет 79/4 «Расчеты по налоговым обязательствам» позволит выделить суммы налогов, подлежащих передаче головному офису из обособленного подразделения, что отражается записями:

– у обособленного подразделения:

Д-т 68 «Расчеты по налогам и сборам» – К-т 79/4 «Расчеты по налоговым обязательствам» – на сумму налогов, подлежащих передаче головному офису.

– у головного офиса:

Д-т 79/4 «Расчеты по налоговым обязательствам» – К-т 68 «Расчеты по налогам и сборам» – на сумму налогов, переданных из обособленных подразделений.

Субсчет 79/5 предназначен для отражения расчетов по передаче финансового результата головному офису. При этом в бухгалтерском учете необходимо сделать следующие записи:

– у обособленного подразделения:

Д-т 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» – К-т 79/5 «Расчеты по распределению прибыли» – на сумму прибыли, подлежащей передаче головному офису.

– у головного офиса:

Д-т 79/5 «Расчеты по распределению прибыли» – К-т 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» – на сумму прибыли, полученной от обособленных подразделений.

Раздельный учет текущих затрат, налоговых платежей и финансовых результатов позволит оптимизировать формирование себестоимости продукции в головном предприятии и обособленных подразделениях, а также анализировать вклад каждого подразделения в общий финансовый результат предприятия.

Для расчетов между обособленными подразделениями целесообразно также предусматривать отдельные субсчета, чтобы избежать путаницы в расчетах.

В процессе своей деятельности головная организация и обособленное подразделение должны проводить обязательную сверку взаиморасчетов.

При проведении сверки взаиморасчетов каждым структурным подразделением должна составляться внутренняя бухгалтерская отчетность, на основе которой составляется сводная бухгалтерская отчетность в целом по организации.

В итоговом свернутом балансе головной организации сальдо расчетов по счету 79 "Внутрихозяйственные расчеты" должно быть равным нулю. Таким образом, отражение внутрихозяйственных расчетов в бухгалтерском балансе организации теряет смысл. Именно поэтому в Инструкции по применению типового плана счетов бухгалтерского учета № 89 и закреплена норма о том, что в балансе предприятия внутрихозяйственные расчеты не отражаются. Однако в балансе структурных подразделений и в балансе головного офиса должно отражаться сальдо по счету 79.

В связи с этим необходимо привести в соответствие нормы Инструкции №89 и структуры бухгалтерского баланса, дополнив содержание Инструкции тем, что внутрихозяйственные расчеты не отражаются только в сводном бухгалтерском балансе.

Для головной организации формирование сводной отчетности усложняется за счет сбора информации со всех структурных подразделений, а объем обрабатываемой информации и время, затрачиваемое на формирование отчетности, возрастают пропорционально количеству обособленных подразделений, входящих в группу. Поэтому решением данной проблемы является автоматизация процесса сбора данных бухгалтерской отчетности (выгрузка информации из базы данных в сводные таблицы) на нижнем уровне и автоматизация передачи данных обособленными подразделениями в головную организацию.

Проведенное исследование позволило сделать следующие выводы:

1. Предложенная форма авизо, в отличие от действующей в РБ, позволяет оформить результаты движения активов и пассивов по осуществляемым обособленными подразделениями хозяйственным операциям, которые не могут быть оформлены с участием головной организации.

2. Раздельный учет текущих затрат, налоговых платежей и финансовых результатов на основе применения субсчетов 79/2, 79/4, 79/5 позволит оптимизировать формирование себестоимости продукции в головном предприятии и обособленных подразделениях, а также анализировать вклад каждого подразделения в общий финансовый результат.

3. Для устранения недостатков в нормативно-законодательной базе необходимо привести в соответствие нормы Инструкции №89 и структуры бухгалтерского баланса, дополнив содержание инструкции тем, что внутрихозяйственные расчеты не отражаются только в сводном бухгалтерском балансе.

4. Для облегчения процедуры формирования сводной отчетности необходимо проводить автоматизацию процесса сбора информации со всех структурных подразделений.

Литература

1. <http://www.akdi.ru>
2. <http://www.bobun.avbn.ru>
3. <http://www.klerk.ru>
4. Гражданский кодекс Республики Беларусь: Закон Республики Беларусь, 7 декабря 1988 г., № 218-3 (в ред. Закона Республики Беларусь от 08 июля 2008 г. № 366-3).
5. Коротаяев, С.Л. Бухгалтерский учет имущества и обязательств коммерческих организаций в условиях трансформации отношений собственности – Минск: Изд. центр БГУ, 2005. – 326с.