

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ ПЛАНА СЧЕТОВ, действующего в Беларуси, с российским Планом счетов

Людмила БОГДАНОВСКАЯ,
доцент кафедры «Бухучет, анализ,
аудит в промышленности» БГЭУ,
кандидат экономических наук

Галина АДАМОВИЧ,
аспирантка кафедры «Бухучет, анализ,
аудит в промышленности» БГЭУ

В целях дальнейшего совершенствования системы нормативного регулирования бухгалтерского учета, а также унификации ранее внесенных дополнений и изменений в Положение о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации было утверждено и введено в действие приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. №94Н Положение о бухгалтерском учете и отчетности.

ОСНОВНЫЕ ОТЛИЧИЯ ПО РАЗДЕЛУ ПЛАНА СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА «ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ».

1) В классификации основных средств.

Основные средства — совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда и действующих в натуральной форме в течение длительного времени как в сфере материального производства, так и в непроизводственной сфере.

2) Счет 03 «Долгосрочно арендуемые основные средства» заменяется на «Доходные вложения в материальные ценности», который предназначен для информации о наличии и движении вложений организаций в часть

В настоящее время новые экономические разработки проникают во все сферы хозяйственной деятельности. Идет интенсивный процесс создания акционерных и арендных предприятий, предприятий с использованием иностранных инвестиций, с участием юридических и физических лиц.

Рыночные отношения требуют изменения бухгалтерского учета, приближения его к основным международным стандартам. В связи с этим в последние годы издано много новых законодательных и нормативных документов по вопросам организации и правил ведения бухгалтерского учета. Ныне действующие акты подверглись значительным изменениям.

В данной статье произведен сравнительный анализ Плана счетов, действующего в Беларуси, с российским Планом счетов с указанием основных отличий и возможного преимущества.

имущества, здания, помещения, оборудование и другие ценности, имеющие материально-вещественную форму (далее — материальные ценности), предоставляемые организацией за плату во временное пользование (временное владение и пользование) с получением дохода. Амортизация материальных ценностей, предоставляемых во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода, учитывается на счете 02 «Амортизация основных средств» обособленно.

Для учета выбытия материальных ценностей по той или иной причине, учитываемых на данном счете, к нему может открываться субсчет «Выбытие материальных ценностей». По дебету отражается стоимость выбывающего объекта, а по кредиту — сумма накопленной амортизации, а остаточная стоимость объекта списывается со счета 03 «Доходные вложения в материаль-

ные ценности» на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

3) Счет 06 «Долгосрочные финансовые вложения» исключается.

4) Счет 08 «Капитальные вложения» изменяет название и назначение на счет 08 «Вложения во внеоборотные активы», который будет использоваться для обобщения информации о затратах организации и ее структурных подразделений, которые впоследствии будут приняты в бухгалтерском учете в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования, нематериальных активов, а также о затратах организации по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота (кроме птицы, пушных зверей, кроликов, семей пчел, служебных собак, подопытных животных, учитываемых в составе средств в обороте). Также из состава этого счета исключаются субсчета:

08-5 «Затраты, не увеличивающие стоимости основных средств»;

08-9 «Доставка животных, полученных безвозмездно».

5) Счет 09 «Арендные обязательства к поступлению» исключается.

ВО II РАЗДЕЛЕ «ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ» введены следующие изменения и дополнения.

Для счета 10 «Материалы» введен дополнительный субсчет 10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности», на котором учитывается наличие и движение инвентаря, инструментов, хозяйственных принадлежностей и других средств труда, которые включаются в состав средств в обороте.

При выбытии материалов (продаже, списании, передаче безвозмездно и др.) их стоимость списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Счета 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» и 13 «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов» исключаются.

Счет 14 «Переоценка материальных ценностей» изменяет название и назначение на счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», который предназначен для обобщения информации о резервах под отклонения стоимости сырья, материалов, топлива и т.п. ценностей, определяющейся на счетах бухгалтерского учета от рыночной стоимости (резервы под снижение стоимости материальных ценностей). Этот счет применяется также для обобщения информации о резервах под снижение стоимости других средств в обороте: незавершенного производства, готовой продукции, товаров и т.п. Образование резерва под снижение стоимости материальных ценностей отражается в учете по кредиту счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» и дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы». В начале периода, следующего за периодом, в котором произведена эта запись, зарезервированная сумма восстанавливается: делается запись по дебету счета 14 и кредиту счета 91.

В III РАЗДЕЛЕ «ЗАТРАТЫ НА ПРОИЗВОДСТВО» введены следующие изменения.

Исключены счета:

30 «Некапитальные работы»;

31 «Расходы будущих периодов»;

36 «Выполненные этапы по незавершенным работам»;

37 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

В РАЗДЕЛЕ IV «ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ, ТОВАРЫ И РЕАЛИЗАЦИЯ» введены следующие изменения и дополнения. Раздел IV изменил свое назначение и назван «Готовая продукция и товары».

Счет 40 «Готовая продукция» исключается, а потому введен новый счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг), который предназначен для обобщения информации о выпущенной продукции, сданных заказчиком работ и оказанных услугах за отчетный период, а также выявления отклонений фактической производственной стоимости этой продукции, работ, услуг от нормативной (плановой) себестоимости.

По дебету счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» отражается фактическая производственная себестоимость выпущенной из производства продукции, сданных работ и оказанных услуг (в корреспонденции со счетами 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»).

По кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» отражается нормативная (плановая) себестоимость произведенной продукции, сданных работ и оказанных услуг (в корреспонденции со счетами 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи» и др.).

Сопоставлением дебетового и кредитового оборотов по счету 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» на последнее число месяца определяется отклонение фактической производственной себестоимости произведенной продукции, сданных работ и оказанных услуг от нормативной (плановой) себестоимости. Эконо-

мия, т.е. превышение нормативной (плановой) себестоимости над фактической, сторнируется по кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и дебету счета 90 «Продажи». Перерасход списывается с кредита счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» в дебет счета 90 «Продажи» дополнительной записью.

Счет 40 закрывается ежемесячно и сальдо на отчетную дату не имеет.

Счет 43 «Коммерческие расходы» исключается и вводится новый счет 43 «Готовая продукция», предназначенный для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции. Этот счет используется организациями, осуществляющими промышленную, сельскохозяйственную и иную производственную деятельность.

Готовые изделия, приобретенные для комплектации (стоимость которых не включается в себестоимость выпускаемой продукции организации) или в качестве товаров для продажи, учитываются на счете 41 «Товары». Стоимость выполненных работ и оказанных услуг на счете 43 «Готовая продукция» не отражается, а фактические затраты по ним по мере продажи списываются с кредита счетов учета затрат на производство в дебет счета 90 «Продажи».

При признании в бухгалтерском учете выручки от продажи готовой продукции ее стоимость списывается со счета 43 «Готовая продукция» в дебет счета 90 «Продажи».

Если выручка от продажи отгруженной продукции определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (например, при экспорте продукции), то до момента признания выручки эта продукция учитывается на счете 45 «Товары отгруженные». При фактической ее отгрузке производится запись по кредиту счета 43 «Готовая продукция» в корреспонденции с дебетом счета 45 «Товары отгруженные».

При списании готовой продукции со счетов 43 «Готовая продукция» относящаяся к этой продукции сум-

ма отклонений фактической производственной себестоимости от стоимости по ценам, принятым в аналитическом учете, определяется по проценту, исчисленному исходя из отношения отклонений на остаток готовой продукции на начало отчетного периода и отклонений по продукции, поступившей на склад в течение отчетного месяца, к стоимости этой продукции по учетным ценам.

Суммы отклонений фактической производственной себестоимости готовой продукции от ее стоимости по учетным ценам, относящиеся к отгруженной и проданной продукции, отражаются по кредиту счета 43 «Готовая продукция» и дебету соответствующих счетов дополнительной или сторнировочной записью, в зависимости от того, представляют ли они перерасход или экономию.

3) Счет 44 «Издержки обращения» исключается и вводится новый счет 44 «Расходы на продажу», предназначенный для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг.

По дебету счета 44 «Расходы на продажу» накапливаются суммы произведенных организацией расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг. Эти суммы списываются полностью или частично в дебет счета 90 «Продажи». При частичном списании подлежат распределению:

- в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, — расходы на упаковку и транспортировку (между отдельными видами продукции ежемесячно исходя из их веса, объема, производственной себестоимости или других соответствующих признаков);

- в организациях, осуществляющих торговую и иную посредническую деятельность, — расходы на транспортировку (между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца);

- в организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохо-

зяйственную продукцию, — в дебет счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» (расходы по заготовке сельскохозяйственного сырья) и (или) счета 11 «Животные на выращивании и откорме» (расходы по заготовке скота и птицы).

Все остальные расходы, связанные с продажей продукции (товаров, работ, услуг), ежемесячно относятся на себестоимость проданной продукции (товаров, работ, услуг).

Аналитический учет по счету 44 ведется по видам и статьям расходов.

4) Исключаются счета:

46 «Реализация продукции (работ, услуг);

47 «Реализация и прочее выбытие основных средств»;

48 «Реализация прочих активов».

5) Вводится счет 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам», который предназначен для обобщения информации о законченных в соответствии с заключенными договорами этапах работ, имеющих самостоятельное значение. Этот счет используется при необходимости организациями, выполняющими работы долгосрочного характера, начальные и конечные сроки выполнения которых обычно относятся к разным отчетным периодам (строительные, научные, проектные, геологические и т.п.).

По дебету счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» учитывается стоимость оплаченных заказчиком законченных организацией этапов работ, принятых в установленном порядке, в корреспонденции со счетом 90 «Продажи». Одновременно сумма затрат по законченным и принятым этапам работ списывается с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счета 90 «Продажи». Суммы поступивших от заказчиков средств в оплату законченных и принятых этапов отражается по дебету счетов учета денежных средств в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

По окончании всей работы в целом оплаченная заказчиком стоимость этапов, учтенная на счете 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам», списывается в дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Стоимость полностью законченных работ, учтенная на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», погашается за счет ранее полученных авансов и сумм, поступивших от заказчика в окончательный расчет, в корреспонденции с дебетом счетов учета денежных средств.

В V РАЗДЕЛЕ «ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА» внесены следующие изменения и дополнения.

Исключен счет 56 «Денежные документы».

Счет 58 «Краткосрочные финансовые вложения» переименован в счет 58 «Финансовые вложения» с теми же функциями. Введен дополнительный субсчет «Вклады по договору простого товарищества».

Введен счет 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги», предназначенный для обобщения информации о резервах под обесценение вложений организаций в ценные бумаги. На сумму создаваемых резервов делается запись по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги».

В РАЗДЕЛЕ VI «РАСЧЕТЫ» введены следующие изменения и дополнения.

Исключаются счета:

61 «Расчеты по авансам выданным»;

63 «Расчеты по претензиям»;

64 «Расчеты по авансам полученным»;

65 «Расчеты по имущественному и личному страхованию»;

67 «Расчеты по внебюджетным платежам»;

68 «Расчеты с бюджетом»;

77 «Расчеты с государственным и муниципальным органом»;

78 «Расчеты с дочерними (зависимыми обществами)».

Введены следующие счета:

- счет 63 «Резервы по сомнительным долгам», предназначенный для обобщения информации о резервах по сомнительным долгам. На сумму создаваемых резервов делаются записи по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 63 «Резервы по сомнительным долгам». Присоединение неиспользованных сумм резервов по сомнительным долгам к прибыли отчетного периода, следующего за периодом их создания, отражается по дебету счета 63 и кредиту счета 91;

- счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», предназначенный для обобщения информации о состоянии краткосрочных (на срок не более 12 месяцев) кредитов и займов, полученных организацией;

- счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», предназначенный для обобщения информации о состоянии долгосрочных (на срок более 12 месяцев) кредитов и займов, полученных организацией;

- счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», предназначенный для обобщения информации о расчетах с бюджетом по налогам и сборам, уплачиваемым организацией, и налогам с работников этой организации;

- счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», предназначенный для обобщения информации о расчетах по операциям с дебиторами и кредиторами: по имущественному и личному страхованию; по претензиям; по суммам, удержанным из оплаты труда работников организации в пользу других организаций и отдельных лиц на основании исполнительных документов или постановлений судов, и др.

РАЗДЕЛ VII «ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ И ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ПРИБЫЛИ» переименован как «Капитал», и в него введены следующие изменения и дополнения.

Изменены следующие счета и их назначение:

- 80 «Прибыли и убытки» — на счет 80 «Уставный капитал»;

- 81 «Использование прибыли» — на счет 81 «Собственные акции (доли)»;

- 82 «Оценочные резервы» — на счет 82 «Резервный капитал»;

- 83 «Доходы будущих периодов» — на счет 83 «Добавочный капитал»;

- 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей» — на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

- 86 «Резервный капитал» — на счет 86 «Целевое финансирование».

РАЗДЕЛ VIII «КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ» исключен, следовательно, исключены следующие счета:

- 85 «Уставный капитал»;

- 87 «Добавочный капитал»;

- 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

- 89 «Резервы предстоящих расходов и платежей».

РАЗДЕЛ IX «КРЕДИТЫ И ФИНАНСИРОВАНИЕ» ИЗМЕНЕН НА «ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ» И СТАЛ VIII РАЗДЕЛОМ. Изменились названия и назначение счетов.

Счет 90 «Краткосрочные кредиты банков» изменен на счет 90 «Продажи» и предназначается для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним. К счету 90 «Продажи» открыты субсчета:

- 90-1 «Выручка», на котором учитываются поступления активов, признаваемые выручкой;

- 90-2 «Себестоимость продаж», где учитывается себестоимость продаж, по которым на субсчете 90-1 «Выручка» признана выручка;

- 90-3 «Налог на добавленную стоимость», на котором учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика);

- 90-4 «Акцизы», на котором учитываются суммы акцизов, включае-

- мых в цену проданной продукции (товаров);

- 90-5 «Экспортные пошлины» для учета сумм экспортных пошлин.

Введен счет 91 «Прочие доходы и расходы», предназначенный для обобщения информации о прочих доходах и расходах (операционных, внереализационных) отчетного периода, кроме чрезвычайных доходов и расходов.

Исключены счета:

- 92 «Долгосрочные кредиты банков»;

- 93 «Кредиты банков для работников»;

- 95 «Долгосрочные займы».

Изменены названия счетов и их назначение:

- счет 94 «Краткосрочные займы» — на счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», предназначенный для обобщения информации о суммах недостач и потерь от порчи материальных и иных ценностей (включая денежные средства), выявленных в процессе их изготовления, хранения и продажи, независимо от того, подлежат они отнесению на счета учета затрат на производство (расходов на продажу) или виновных лиц. При этом потери ценностей, возникшие в результате стихийных бедствий, относятся на счет 99 «Прибыли и убытки» как убытки отчетного года (некомпенсированные потери от стихийных бедствий);

- счет 96 «Целевые финансирование и поступления» изменен на счет 96 «Резервы предстоящих расходов»;

- счет 97 «Арендные обязательства» изменен на счет 97 «Расходы будущих периодов»;

Введены счета: 98 «Доходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки». Забалансовые счета не изменились.

Новый План счетов введен Правительством Российской Федерации для исполнения Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. ■