

соналом по прочим операциям», и их стоимостью, отраженной на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», относится в кредит счета 98 «Доходы будущих периодов». По мере взыскания с виновного лица причитающаяся сумма (разница) списывается со счета 98 «Доходы будущих периодов» на счет 91 «Операционные доходы и расходы». Если недостача ценностей, выявленная в отчетном году, относится к прошлым отчетным периодам и на нее имеется решение суда о взыскании с виновного лица и виновным лицом признано таковое, то она отражается по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов». Одновременно на эту сумму дебетуется счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» и кредитуется счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». По мере уменьшения задолженности дебетуется счет 98 «Доходы будущих периодов» и кредитуется счет 91 «Операционные доходы и расходы».

Если произведены удержания из оплаты труда виновного лица (работника), то они отражаются по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» в корреспонденции с кредитом счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».

Недостача или порча материалов отражается по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и кредиту счета 10 «Материалы», соответствующий субсчет, или счета 01 «Основные средства», если речь идет об остаточной стоимости недостающих основных средств. Одновременно делается проводка по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции с кредитом счета 01 «Основные средства» субсчет «Выбытие основных средств». Списание НДС по недостающей одежде и обуви отражается по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в корреспонденции с кредитом счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам».

Суммы недостач при отсутствии конкретных виновников, а также суммы, во взыскании которых отказано судом, признаются прочими расходами организации и отражаются по дебету счета 91 «Операционные доходы и расходы» и кредиту счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Аналитический учет по счету 91 «Операционные доходы и расходы» ведется по каждому виду доходов и расходов.

Исключения на счетах бухгалтерского учета недостач и потерь спецодежды и обуви могут составлять только те спецодежда и обувь, потери кото-

рых не компенсируются от стихийных бедствий (пожар, наводнение и т. д.) и подлежат учету в составе чрезвычайных расходов организации. Учет данной операции оформляется по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» в корреспонденции со счетом 10 «Материалы», соответствующий субсчет, или со счетом 01 «Основные средства», соответствующий субсчет.

Гражданский кодекс допускает снижение размера возмещения ущерба, если признается грубая неосторожность (вина) самого потерпевшего. В любом случае — был ущерб причинен умышленно или по неосторожности — работник обязан его возместить.

Стоимость спецодежды, выданной с нарушением установленных правил, должна быть включена в совокупный доход работника, получившего ее, как доход, полученный в натуральной форме в виде товаров.

Ученикам любых форм обучения, студентам учебных заведений на время прохождения производственной практики (производственного обучения), мастерам производственного обучения, временно выполняющим работу по профессиям и должностям, предусмотренным Типовыми отраслевыми нормами, на время выполнения работы выдаются спецодежда и индивидуальные средства защиты в установленном порядке. ■

ЕСТЬ МНЕНИЕ

Учет доходов по акциям, принадлежащим работникам предприятия

Клара СНИТКО,
доцент БГЭУ,
кандидат экономических наук

В практике работы отечественных и зарубежных предприятий достаточно часто встречается ситуация, когда в число учредителей (акционеров) входят и сотрудники данного предприятия, работающие по трудовому договору. В таких случаях физическое лицо получает два вида доходов — заработную плату и доходы

(дивиденды) по принадлежащим ему акциям. Совершенно очевидно, что с экономической, юридической и технической точек зрения между этими двумя видами доходов нет ничего общего, кроме единственного — оба вида доходов будет получать одно и то же физическое лицо. Однако если в первом случае оно выступает в роли наемного работника, то во втором — в роли учредителя, собственника. Различны и источники этих доходов: себестоимость продукции и нераспределенная прибыль.

В действующем Плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий, утвержденном приказом Министерства финансов СССР от 1 ноября 1992 г. № 56, Инструкции по его применению, введенной в действие в Республике Беларусь решением коллегии Министерства финансов Республики Беларусь от 28 февраля 1992 г. (далее — План счетов — 1992 г.), и вновь вводимом с 1 января 2004 г. Типовом плане счетов бухгалтерского учета (далее — Типовой план счетов

2004 г.) для учета расчетов с персоналом по заработной плате предусмотрен счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», а для расчетов с учредителями — счет 75 «Расчеты с учредителями» субсчет 75—2 «Расчеты по доходам». Кстати заметим, что в Типовом плане счетов 2004 г. в названии субсчета неправомерно изменена редакция — «Расчеты по выплате доходов», хотя любому бухгалтеру известно, что суммы доходов сначала начисляют, затем производят удержание налогов и только после этого производят выплаты.

Но, к сожалению, в инструкциях по применению как Плана счетов 1992 г., так и Типового плана счетов 2004 г. допущена одна и та же более серьезная ошибка. В пояснении к счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» указано, что по кредиту этого счета наряду с оплатой труда отражаются суммы «начисленных доходов от участия в уставном фонде организации и т. п. — в корреспонденции с дебетом счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Совершенно очевидно, что само название счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» предполагает, что на нем производят формирование показателя «Фонд заработной платы», т. е. отражают операции только по начислению, удержаниям и выплате заработной платы как вознаграждение за фактически выполненную работу (ст. 57 Трудового кодекса). Более того, в Инструкции по статистике численности работников и заработной платы, утвержденной приказом Министерства статистики и анализа 19 декабря 1994 г. № 12 по согласованию с Министерством труда, Министерством экономики, Министерством финансов и Национальным банком, в разделе 14. п.4.2. конкретно указано, что «не включаются в состав заработной платы, а показываются в отчетах по труду отдельно доходы, полученные работниками предприятий в виде сумм, начисленных к выплате по акциям и вкладам членов трудового коллектива в имущество предприятия (дивиденды, проценты)».

Отражение данной операции в соответствии с Инструкцией к Типовому плану счетов 2004 г. по кредиту счета 70 не только искажает экономическое содержание показателя, формируемого на счете, но и значительно усложняет работу бухгалтера. Прежде всего, согласно действующему законодательству от этих доходов не производятся отчисления в фонд социальной защиты населения и фонд занятости, не исчисляется и не уплачивается в бюджет чрезвычайный налог для ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС. Следовательно, при исчислении этих налогов и платежей бухгалтеру необходимо в каждом конкретном случае вычитать указанные суммы с начисленной заработной платы, что требует дополнительной работы. Аналогичные вычеты необходимо производить и при исчислении средней заработной платы по каждому работнику при оплате отпусков, листов нетрудоспособности; расчетах пенсии и составлении отчетности. В частности, в пятом разделе баланса по статье «Расчеты по дивидендам» (счет 75) согласно Порядку заполнения форм годовой бухгалтерской отчетности п. 2.30 должна отражаться «сумма задолженности организации по причитающимся к выплате дивидендам, процентам по акциям, облигациям, займам и т. п., в том числе учтенная на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», что еще раз подтверждает ошибочность отнесения их на счет 70.

Об экономической несовместимости этих доходов с заработной платой свидетельствует и действующий порядок налогообложения указанных выплат. Так, при исчислении совокупного годового дохода дивиденды по акциям, а также доходы, получаемые при распределении прибыли (дохода) юридического лица, в том числе в виде процентов на вклады физических лиц в уставный фонд, облагаются налогом по ставке 15 процентов независимо от суммы начисленного дохода. Начисленная же заработная плата облагается подоходным налогом по дру-

гой, прогрессивной, шкале по ставке от 9 до 30 процентов в зависимости от суммы дохода, исчисленного нарастающим итогом с начала года. Однако суммы начисленных дивидендов по действующему законодательству в совокупный годовой доход не включаются, декларированию не подлежат и сумма налога по ним не пересчитывается.

В связи с изложенным считаем, что в Инструкцию по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета целесообразно внести изменения, связанные с учетом расчетов по дивидендам и аналогичным доходам физических лиц от участия в уставном фонде предприятия, сосредоточив их только на счете 75 «Расчеты с учредителями» субсчет 2 «Расчеты по выплате доходов» вне зависимости от того, кто является этими учредителями — юридические или физические лица, — где и в качестве кого работают последние. Тем более что современная система аналитического учета позволяет каждому предприятию по данному счету и субсчетам самостоятельно выделить любые классификационные группы и подгруппы из состава учредителей (участников), и любая необходимая информация, в том числе и по начисленным и выплаченным доходам (дивидендам) физическим лицам, работающим на данном предприятии, может быть получена системным путем по соответствующим группировочным признакам (кодам).

Такие изменения в указанной выше Инструкции, на наш взгляд, восстановят подлинный экономический смысл двух базовых понятий в экономике — «заработная плата (оплата труда)» и «доходы по инвестициям (на капитал)», что особенно важно в условиях перехода системы бухгалтерского учета на международные стандарты. В определенной мере произойдет и некоторое упрощение системы технических расчетов и бухгалтерского учета оплаты труда, которая продолжает оставаться одним из самых сложных и трудоемких участков учета на любом предприятии. ■