



**Татьяна Николаевна
РЫБАК**

Новый типовой план счетов: сближение с МСФО продолжается

С 1 января 2012 года вступил в силу новый типовой план счетов и Инструкция по его применению¹, а также Инструкция по бухгалтерскому учету отложенных налоговых активов и обязательств². О новых ключевых нормативных правовых актах в сфере бухгалтерского учета рассказала Татьяна Николаевна РЫБАК, начальник Главного управления регулирования бухгалтерского учета, отчетности и аудита Министерства финансов Республики Беларусь.



Какие нормативные акты по бухгалтерскому учету последуют за новым типовым планом счетов?

Уже принято постановление о бухгалтерском учете государственной поддержки. В ближайшее время будут зарегистрированы в Национальном реестре правовых актов Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов и Инструкция о бухгалтерской отчетности. Позднее, по мере опубликования, вступят в силу новые инструкции по бухгалтерскому учету основных средств и нематериальных активов, инвестиционной недвижимости, долгосрочных активов, предназначенных для реализации.

В случае расхождения старых инструкций с новым типовым планом счетов следует руководствоваться Инструкцией № 50, так как этот документ — основа всех постановлений по бухгалтерскому учету.



Насколько стабильными будут названные нормативные акты, если с 1 января 2013 года вступит в силу новый закон о бухгалтерском учете и отчетности, проект которого принят в первом чтении в декабре прошедшего года?

В проекте закона используется новый вид нормативного правового акта по бухгалтерскому учету — национальный стандарт. Безусловно, это потребует пересмотра нормативной базы. Но уже с прошлого года при разработке вышеперечисленных инструкций применялись принципы МСФО. Это способствует постепенному переходу к новой методологии бухгалтерского учета.



Самый волнующий вопрос: какова судьба методов признания выручки в бухгалтерском учете в 2012 году?

Наступивший 2012 год — переходный. Пока еще остаются два метода признания выручки: «по отгрузке» (метод начисления) и «по оплате». Но в новом типовом плане счетов метод «по оплате» уже не упоминается (правда, счет 45 «Товары отгруженные» сохраняется), в Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов метод начисления используется как основной, а «по оплате» — как альтернативный. Но после вступления в силу нового закона о бухгалтерском учете и отчетности однозначно будет один метод — «по отгрузке».

¹ *утв. постановлением Минфина от 29.06.2011 № 50 (далее — Инструкция № 50).*

² *утв. постановлением Минфина от 31.10.2011 № 113 (далее — Инструкция № 113).*



Каков критерий разграничения доходов и расходов между счетами 90 и 91?

Методология учета доходов и расходов меняется. Одна из причин такой перемены – большое количество классификаций доходов и расходов в бухгалтерском учете и отсутствие между ними связи в бухгалтерской отчетности. Например, отчет о движении денежных средств велся по текущей, финансовой и инвестиционной деятельности, а в отчете о прибылях и убытках применялась иная классификация. Теперь нужно придерживаться следующего деления доходов и расходов:

по текущей деятельности (счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»);

по финансовой, инвестиционной деятельности (счет 91 «Прочие доходы и расходы»).

Например, реализация оборотных активов (товары, продукция, материалы) будет отражаться с использованием счета 90 (субсчета 90-7 и 90-8), а реализация основных средств, нематериальных активов, инвестиционной недвижимости – посредством счета 91. Безвозмездное получение оборотных активов – это текущая деятельность, безвозмездное получение основного средства – инвестиционная.

Нужно отметить, что и субсчета, выделенные по счету 90 и 91, будут согласованы с бухгалтерской отчетностью. В этом одно из проявлений усиления связи бухгалтерского учета с отчетностью. Становится более приоритетной подготовка информации для составления отчетности, в то время как в части внутренних вопросов, в том числе касающихся введения дополнительных субсчетов, предприятие самостоятельно.



Среди новых – счета 09 «Отложенные налоговые активы» и 65 «Отложенные налоговые обязательства». Когда возникают такие активы и обязательства?

Отложенные налоговые активы и обязательства возникают при наличии временных разниц³, которые обусловлены разными правилами признания доходов (расходов) в налоговом и бухгалтерском учете. Например, временные разницы возникнут, если предприятие воспользуется правом на перенос убытков⁴ (образуется отложенный налоговый актив), учтет при налогообложении «амортизационную премию»⁵, а в бухучете будет начислять амортизацию исходя из срока полезного использования. В таких случаях временная разница будет погашаться в каждом отчетном периоде, пока основное средство полностью не амортизируется. Временные разницы образуются и в случае, когда коммерческая организация безвозмездно получает, например, основное средство. Его стоимость в бухгалтерском учете отражается в составе доходов будущих периодов, которые переходят в доходы отчетного периода по мере начисления амортизации, а в налоговом учете – сразу признается доходами.



В пояснении к счету 47 «Долгосрочные активы, предназначенные для реализации» речь идет также об активах, входящих в выбывающую группу, признанную предназначенной для реализации; особо выделен субсчет 76-7 «Расчеты, связанные с выбывающей группой». В каких случаях активы и обязательства включаются в выбывающую группу, предназначенную для реализации?

Например, у предприятия есть филиал, который в будущем году планируется продать. Все, что находится на балансе такого филиала, и есть выбывающая группа. Следовательно, активы данной группы будут отражены по счету 47, а обязательства – по счету 76-7. Это необходимо для того, чтобы показать в отчетности момент выбытия в будущем году.

³ п. 2 Инструкции № 113.

⁴ ст. 141¹ Налогового кодекса Республики Беларусь (далее – НК).

⁵ п. 2.6 ст. 130 НК.

? Как следует отражать в бухгалтерском учете налог на недвижимость, начисленный по ставке 2% по объектам сверхнормативного строительства, который не учитывается в затратах при налогообложении прибыли⁶?

На счете 99 останутся только те налоги и сборы, базой для исчисления которых является прибыль, поэтому налог на недвижимость и по сверхнормативному строительству будет отражаться на счетах учета затрат.

? Как с 1 января отражаются выполненные работы (оказанные услуги) организациями, применяющими метод признания выручки «по оплате»?

Новый счет 45 «Товары отгруженные» предназначен только для отражения стоимости отгруженной продукции, товаров. В этой части нужно менять учетную политику: выполненные, но не оплаченные работы (оказанные услуги) следует отражать на счете 20 «Основное производство».

? Согласно прежнему Типовому плану счетов сумма чистой прибыли списывалась в дебет счета 99 в корреспонденции с кредитом счета 84 заключительной записью отчетного периода, которым мог быть месяц, квартал либо год. В Инструкции № 50 определено, что такой записью определяется сумма чистой прибыли отчетного года. Означает ли это, что в 2012 году организация не вправе производить реформацию баланса ежемесячно, ежеквартально и соответственно начислять дивиденды?

Право начислять дивиденды в течение года остается с составлением проводки Д-т 84 – К-т 75, но реформация баланса производится только в конце года.

? Давний спор между учредителями бизнеса и главным бухгалтером – о чистой прибыли как источнике капитальных вложений. С 2012 года не составляется проводка Д-т 84 – К-т 83 при приобретении основного средства, т.е. не показывается использование чистой прибыли на капитальные вложения.

Собственник вправе самостоятельно контролировать использование нераспределенной прибыли, создавая на счете 84 фонды, в том числе как источники капитальных вложений. Однако при составлении отчетности за 2011 год прибыль как источник капитальных вложений еще показывается.

? Согласно Инструкции № 50 финансовый результат по счету 90 определяется за отчетный период (ранее – за отчетный месяц). Следует ли в 2012 году определять финансовый результат по текущей деятельности ежемесячно?

Формулировка «отчетный период» в Инструкции № 50 используется в целях единообразия терминологии (мы оперируем понятиями «отчетный период», «отчетная дата»). Пока отчетный период – месяц. Но, возможно, будет рассмотрен вопрос о том, чтобы, например, для предприятий с поквартальной уплатой налогов, изменить отчетный период на квартал.

? И об организационном моменте, связанном с переходом на новый типовой план счетов. Как перенести сальдо по счетам на 01.01.2012?

Специальный нормативный правовой акт по этому поводу приниматься не будет. Оформить перенос сальдо можно бухгалтерской справкой. Например, сальдо по счету 58 «Финансовые вложения» делится между счетами 06 «Долгосрочные финансовые вложения» и 58 «Краткосрочные финансовые вложения»). Некоторые отмененные счета (40 «Выпуск продукции, работ, услуг», 92 «Внереализационные доходы и расходы») остатков не имеют. Сальдо по счету 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» переносится на счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

⁶ ст. 190 НК.