

При використанні АРМ, за даними первинних прибутково-видаткових документів створюються носії облікової інформації. Після цього первинна інформація обробляється па ПЕОМ і складаються оборотні або оборотно-розрахункові відомості матеріалів за складами.

З складу матеріали відпускаються на будівельні роботи, в переробку, в формі реалізації на сторону, внутрішнього переміщення на інші склади. Будівельні матеріали повинні відпускатися за вагою, обсягом, площею у суворій відповідності до норми витрачання ресурсів, що безпосередньо повинні розроблятися будівельним підприємством та щорічно затверджуватися керівником підприємства.

Найбільш ефективно вести облік матеріально-технічних ресурсів на ПЕОМ за оперативно-бухгалтерським (сальдовим) методом безпосередньо на АРМ у місцях зберігання і використання матеріалів. Накопичення інформації в єдиній базі даних дозволяє управляти матеріальними потоками у будівництві і забезпечує ритмічне їх надходження і раціональне використання у будівництві.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Білуха М. Т. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. — К.: 2000. — 692 с.
2. Ерофеева В. А., Принцева С. А. Бухгалтерский учет в строительстве (с элементами налогообложения). — М.: Юрайт-Издат, 2004. — 517 с.
3. Загородній В. П. Автоматизація бухгалтерського обліку, контролю, аналізу та аудиту. — К.: АСК, 1998. — 768 с.
4. Матієнко-Зубенко І. І., Терещенко Л. О., Богославець О. І. Інформаційні системи і технології в обліку: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. — К.: КНЕУ, 2004. — 288 с.

**С. С. Лихо**, асистент, Бобруйський філіал УО,  
Белорусский Государственный экономический университет

## КЛАССИФИКАЦИЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ С УЧЕТОМ МЕЖДУНАРОДНОГО ОПЫТА

В настоящее время в Республике Беларусь происходит постепенное реформирование бухгалтерского учета в целях приведения показателей бухгалтерской отчетности в соответствие с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Одной из важнейших проблем в этом процессе является разработка национального законодательства в области бухгалтерского учета, которое с одной стороны соответствовало бы общепринятым принципам МСФО, а с другой стороны сохранило бы свои специфические черты в соответствии с республиканским законодательством.

Для правильного отражения доходов и расходов в бухгалтерском учете, составления финансовой отчетности, несомненно, важную роль играет их четкая классификация.

В соответствии с разделом VIII Типового плана счетов, утвержденного постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 30.05.2003 №89, Инструкцией по бухгалтерскому учету в Республике Беларусь «Доходы организации» №181 от 26.12.2003г., Инструкций по бухгалтерскому учету в Республике Беларусь «Расходы организации» №182 от 26.12.2003г., в бухгалтерском учете доходы и расходы в зависимости от характера, условий получения и направления деятельности организации разделены на виды:

— доходы и расходы по видам деятельности (деятельность, указанная в уставе организации) — учет ведется на счете 90 «Реализация»;

— операционные доходы и расходы (отдельные операции, не относящиеся к видам деятельности предприятия; носят, как правило, нерегулярный характер) — учет ведется на счете 91 «Операционные доходы и расходы»;

— внереализационные доходы и расходы (операции непосредственно не связанные с производственной деятельностью организаций, включая чрезвычайные) — учет ведется на счете 92 «Внереализационные доходы и расходы».

Существуют явные различия в классификации доходов и расходов для целей налогового учета и бухгалтерского. Согласно Инструкции о порядке ведения налогового учета от 16.12.2003 № 173/114 доходы организации для целей налогообложения делятся на две группы:

— доходы от реализации (доходы от реализации товаров (работ, услуг), иных ценностей, имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности;

— доходы от внереализационных операций.

Понятие «операционные доходы» в налоговом учете отсутствует, т.к. согласно Налоговому Кодексу Республики Беларусь товаром считается любое «имущество, реализуемое, либо предназначенное для реализации (если иное не установлено таможенным законодательством) применительно к конкретному налогу сбора, пошлине), в т. ч. объекты основных средств, материалы, сырье и т. д. В связи с этим, для целей налогового учета операционные доходы, учитываемые на счете 91 «Операционные доходы расходы», отнесены согласно Инструкции о порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов на доходы и прибыль (утверждена Постановлением МНС 31.01.2004 № 19, с учетом изменений от 29.04.2004 № 57 и № 82 от 15.07.2004) частично к доходам от реализации, как, например, доходы связанные с реализацией основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, имущественных прав (когда это не является предметом деятельности организации), а частично отнесены в состав внереализационных доходов, например доходы от сдачи в аренду (лизинг) имущества.

Классификация доходов и расходов организации в Республике Беларусь имеет определенные черты сходства и различия по сравнению с

Российской Федерацией и Украиной, у которых уже имеется опыт реформирования национальных систем бухгалтерского учета, а также с зарубежным учетом в соответствии с требованиями МСФО.

При изучении законодательных актов Республики Беларусь, Российской Федерации, Украины на предмет соответствия МСФО можно выделить определенные различия в подходах к классификации доходов. Прежде всего, это относится к противоречиям в определении сущности операционных доходов и расходов и чрезвычайных.

В соответствии с Положениями (стандартами) бухгалтерского учета П(С)БУ 3 «Отчет о финансовых результатах» в Украине для принятия управленческих решений отдельно отражаются доходы от обычной деятельности и чрезвычайные доходы. Под обычной деятельностью понимается основная деятельность предприятия, а также операции, которые обеспечивают основную деятельность или возникают вследствие ее проведения.

Информация о доходах от обычной деятельности предприятия на Украине содержится в П (С)БУ 15 «Доход», где указано, что операционной деятельностью считается основная деятельность предприятия, которая не является инвестиционной или финансовой деятельностью, и которая связана с производством и реализацией продукции (товаров, работ, услуг) являющихся целью создания предприятия и обеспечивающих основную часть дохода.

В соответствии со статьей 10 Международными стандартами финансовой отчетности МСФО 8 «Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике» в отчете о прибылях и убытках чистая прибыль (убыток) за период должны состоять из прибыли (убытка) от обычной деятельности и результатов чрезвычайных обстоятельств. Статьи доходов и расходов относящиеся к прибыли (убытку) от обычной деятельности могут показываться отдельно, если их раскрытие значимо для объяснения результатов деятельности компании за период.

В соответствии с МСФО 8 «Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике» обычной деятельностью признается «любая деятельность, осуществляемая компанией в виде составной части ее бизнеса, а также связанная с ней деятельность, которая является ее продолжением, побочной по отношению к ней или возникает из нее».

В Республике Беларусь под такое определение доходов от обычной деятельности попадают доходы от видов деятельности и операционные доходы и внереализационные доходы, за исключением доходов от чрезвычайных обстоятельств.

В статье 6 МСФО 7 указано, что операционная деятельность — это основная приносящая выручку деятельность компании и прочая деятельность, отличная от инвестиционной и финансовой деятельности. Инвестиционная деятельность — это приобретение и продажа внеоборотных активов и других инвестиций, не относящихся к денежным эквивалентам. К финансовой относится деятельность, при-

водящая к изменениям в размере и составе капитала и заемных средств компании.

Таким образом, существуют различия в понимании термина операционные доходы, под которыми в украинском законодательстве и МСФО понимают доходы от основной деятельности, а в отечественном учете, как и в РФ, операционными считаются доходы от отдельных операций, не относящихся к видам деятельности предприятия, указанными в уставе организации.

В Инструкции по бухгалтерскому учету «Доходы организации» РБ и ПБУ 9/99 РФ понятие обычной деятельности более узкое и лаконичное чем в МСФО, так как в отдельные группы выделены операционные и внереализационные доходы и расходы.

Относительно доходов от чрезвычайных обстоятельств следует отметить, что в соответствии Инструкцией по применению Типового плана счетов РБ данный вид поступлений отнесен к внереализационным доходам без указания, что к ним следует относить. Указан лишь частично состав чрезвычайных расходов, которые относятся на внереализационные расходы.

В Российской Федерации доходы от чрезвычайных обстоятельств (страховое возмещение, стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов) выделены в отдельную группу в составе прочих поступлений и в учете учитываются на счете 99 «Прибыли и убытки».

Чрезвычайными событиями согласно П(С)БУ Украины признаются события или операции которые отличаются от обычной деятельности предприятия и не ожидается, что они повторяются периодически или в каждом отчетном периоде. Чрезвычайными событиями считаются стихийные бедствия, такие как землетрясение, оползни и т. п., а также экспроприация за рубежом, принятие новых законов при условии, что такие события не повторяются регулярно, т. е. одно и то же событие может быть обычным для одного предприятия и чрезвычайным для другого. Чрезвычайные доходы имеют место при покрытии чрезвычайных расходов страховыми компаниями, значительных благотворительных взносов со стороны других предприятий или физических лиц.

В соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности МСФО 8 «Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике» результатами чрезвычайных обстоятельств признаются «доходы или расходы, являющиеся результатом событий или сделок, четко отличимых от обычной деятельности компании, частого или повторяющегося появления которых в этой связи не ожидается». К таким чрезвычайным обстоятельствам относятся, например, экспроприация активов, землетрясения и другие природные катастрофы.

Таким образом, для приведения классификации доходов и расходов в Республике Беларусь в соответствие с требованиями МСФО необходимо пересмотреть в законодательстве сущность операционных и внереализационных доходов и расходов.

## ЛИТЕРАТУРА

1. *Ванкевич В. Е.* Типовой план счетов бухгалтерского учета. Инструкция по его применению. Типовые бухгалтерские записи по основным операциям хозяйственной деятельности / В. Е. Ванкевич, Е. Н. Шибeko, А. Н. Сушкевич. Мн., 2003.
2. Инструкция по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (Постановление Минфина Республики Беларусь от 26.12.2003 № 181) // Главный бухгалтер, 2004, № 6.
3. Инструкция по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (Постановление Минфина Республики Беларусь от 26.12.2003 № 182) // Главный бухгалтер, 2004, № 6.
4. *Михалкевич А. П.* Бухгалтерский учет в зарубежных странах: Учеб. пособие. 2-е изд., перераб. и доп. Мн., 2003.
5. *Голов С. Ф., Костюченко В. М., Кравченко І. Ю., Ямборко Г. А.* Финансовый облік: Підручник. — К.: Лібра, 2005. — 976 с.
6. Бухгалтерський облік: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / Л. Г. Ловінська, Л. В. Жилкіна, О. М. Голенко та ін. — К.: КНЕУ, 2002. — 370 с.
7. *Глушков И. Е.* Бухгалтерский (налоговый, финансовый, управленческий) учет на современном предприятии. Москва: «КНОРУС», Новосибирск: «ЭКОР-книга», 2002. — 1200 с.

**М. В. Ломонос-Чанкеліані**, асистент кафедри аудиту,  
Київський національний економічний університет  
імені Вадима Гетьмана

## ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ І РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Основним критерієм діяльності підприємства є прибуток (дохід), його розподіл на загальнодержавні потреби і потреби підприємства для самофінансування і розвитку науково-технічного прогресу в умовах ринку. Тому найвідповідальнішою ділянкою контрольно-ревізійної роботи є перевірка доходів і результатів діяльності суб'єктів підприємницької діяльності.

Нами досліджено літературні джерела, присвячені даному питанню, та з'ясовано, що організаційні аспекти контролю доходів і результатів діяльності підприємств розглянуті авторами не достатньо. Серед авторів слід назвати Н. С. Вітвицьку, І. Ю. Чумакову та ін. [3], В. М. Мурашко [4], Є. М. Романів та ін. [5].

Метою даної статті є удосконалення організаційно-методичних аспектів контролю доходів і результатів діяльності підприємств.

Серед основних завдань контролю доходів і результатів діяльності слід виділити наступні:

- з'ясувати які саме доходи (за їх напрямками) одержує підприємство;
- визначити адекватність відображення одержаних доходів в обліку;