

вес этих затрат в бухгалтерской себестоимости определяется также нарастающим итогом с начала года. Так как незавершенное производство оценивается исходя из стоимости отпущенных в производство для изготовления и сданных на конец месяца продукции, сырья и материалов, трудовых затрат, то удельный вес статей затрат целесообразно рассчитывать от суммы оборота по дебету счета 20 «Основное производство».

Бухгалтерская себестоимость реализованной продукции рассчитывается методом среднего процента. Затраты, учитываемые при исчислении налога на прибыль, определяются от фактической бухгалтерской себестоимости реализованной продукции с учетом удельного веса корректировок в фактической бухгалтерской себестоимости.

Для налогового и бухгалтерского учета внереализационных расходов удобно вести специальный регистр, где будут отражаться налоговые разницы за месяц для аналитического учета и с нарастающим итогом, для определения налогооблагаемой прибыли. В данном регистре, с нашей точки зрения, внереализационные расходы целесообразно сгруппировать по группам счетов для целей бухгалтерского и налогового учета. Это позволяет одновременно формировать данные для заполнения декларации по налогу на прибыль и получать учетные сведения о суммах внереализационных расходов за месяц и с нарастающим итогом.

Таким образом, на основе разработанных регистров значительно упрощается заполнение налоговой декларации по налогу на прибыль, а также повышается аналитичность бухгалтерского и налогового учета. Путем отражения на субсчетах второго порядка, которые открываются к производственным счетам, сверхнормативных расходов, формируется достоверная информация в бухгалтерском учете о фактической себестоимости готовой продукции. При списании фактической себестоимости реализованной продукции на счет 90 «Реализация» также необходимо учесть налоговые разницы, приходящиеся на реализованную продукцию. Это несложно рассчитать, используя разработанные регистры. Исследовав учетную практику ОАО «Витебские ковры» можно отметить, что налоговый учет ведется только в части внереализационных расходов. На производственных счетах отражаются затраты для целей налогообложения, но не формируется полная себестоимость продукции.

На наш взгляд, предложенный аналитический учет затрат на производство продукции, работ, услуг ОАО «Витебские ковры» по счету 20 «Основное производство» и сумм расчетных корректировок для целей налогообложения позволяют определить расходы организации, учитываемые при расчете налога на прибыль. Данная информация является актуальной и необходимой для организации, так как точные данные бухгалтерского и налогового учета позволяют избежать налоговых штрафов и санкций.

Экономическая оправданность расходов в бухгалтерском и налоговом учете имеет разное содержание, что обуславливает необходимость отдельного формирования их состава.

Рассматривая экономическое содержание сущностных категорий налогового учета, в частности, понятий «затраты» и «расходы», следует констатировать, что в нормативных положениях по налогообложению и организации налогового учета нет единства в их толковании. Такая несогласованность классификационных признаков, основополагающих критерий налогового учета приводит на практике к искаженному толкованию объектов налогового учета, формирующих налоговую базу.

С целью повышения аналитичности и достоверности бухгалтерского и налогового учета нами разработаны специальные регистры, которые позволяют быстро и качественно формировать налоговую отчетность, рассчитывать налоговые отклонения, приходящиеся на реализованную продукцию.

#### СПИСОК ЦИТИРОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Смолякова, О.М. Методические аспекты формирования издержек производства // Бухгалтерский учет и анализ. – 2006. - №1. – с. 8-10.
2. Винокурова, Т.П. Налоговый учет в Республике Беларусь: состояние, проблемы и перспективы развития / Т.П. Винокурова, Т.П. Кравченко // Бухгалтерский учет и анализ. – 2005. - №10. – с. 15-19.
3. Папковская, Д.В. Бухгалтерский и налоговый учет расходов: проблемы и решения // Бухгалтерский учет и анализ. – 2005. - №10. – с. 7-
4. Комиссарова И. П. Трансформация учета расходов организации: методология и практика.- М.: Бухгалтерский учет, 2002.- 221 с.
5. Бухгалтерский и налоговый учет, финансовый анализ и контроль: учебное пособие / С.И.Адаменкова, Н.И. Бурцева, А.О. Левкович, О.А. Левкович, В.Н. Лемеш; под общ.ред. О.А. Левковича – Мн.: ООО «Элайда», 2006 – 556 с.

УДК 331.2:620.9

### СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ОПЛАТЫ ТРУДА В ОРГАНИЗАЦИЯХ ЭНЕРГЕТИЧЕСКОГО КОМПЛЕКСА

**Шленчак А.А.**

*Научный руководитель: Коваленко Ж.А.*

*УО «Витебский государственный технологический университет»*

Резюме:

Заработная плата – один из самых трудоемких участков учета. Она затрагивает как интересы отдельных лиц – работников предприятия, так и интересы организации, так как является частью себестоимости продукции и вследствие этого влияет на величину налогов, выплачиваемых из прибыли. Поэтому совершенствование учета заработной платы является важнейшим элементом организации бухгалтерского учета.

Summary:

Salary is one of the most laborious parts of accounting. It affects personnel's interests and also interests of an enterprise, because salary is a part of cost price and influences on taxes from profit rates. That's why enhancement of accounting of salary is the most important part of providing an accounting.

В условиях рыночных отношений правильная организация труда и заработной платы должна обеспечивать воспроизводство рабочей силы, формирование мотивов и стимулов к труду, повышению его качества и производительности. Расходы на оплату труда составляют значительную часть стоимости продукции, работ, услуг организаций. Поэтому нормы труда и его оплаты необходимо устанавливать, учитывая не только необходимость воспроизводства рабочей силы, но также конкурентоспособность продукции, работ, услуг на рынке товаров.

Основным источником информации о расходах на оплату труда, их доле в общих затратах на производство продукции, работ, услуг, о заработке каждого работника, удержаниях из заработной платы и других сведениях, связанных с использованием трудовых ресурсов организации, является рационально организованный бухгалтерский учет.

В данном контексте заработная плата рассматривается с двух позиций – как оплата труда работника и как часть себестоимости продукции (работ, услуг).

В ходе исследования, проведенного в организациях энергетического комплекса, в частности Витебской ТЭЦ, были выделены те элементы, которые нуждаются в корректировке.

В процессе ознакомления с ведением бухгалтерского учета оплаты труда на Витебской ТЭЦ были выявлены неточности в ведении синтетического учета по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», а также по счету 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению». Также были выявлены ошибки в порядке отражения недостач и отнесения их на виновное лицо.

Таким образом, определены четыре основных направления совершенствования бухгалтерского учета оплаты труда на Витебской ТЭЦ:

а) приведение в соответствие с Типовым планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета операций, связанных с депонированием не выданных работникам сумм;

б) приведение в соответствие с Типовым планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета операций, связанных с выявлением недостач и отнесением их на виновное лицо;

в) приведение в соответствие с Типовым планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета операций, связанных с резервированием средств на оплату отпусков работникам;

г) приведение в соответствие с Типовым планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета операций, связанных с начислением взносов в Фонд социальной защиты населения.

По первому направлению необходимо отметить, что в рабочем плане счетов Витебской ТЭЦ для отражения сумм депонированной заработной платы применяется счет 70.02 «Депонированная заработная плата». Депонирование не выданных работникам сумм отражается проводкой:

Д-т 70.00 К-т 70.02

В результате использования данной записи завышаются обороты по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Во избежание данной ситуации рекомендуется вместо счета 70.02 использовать предусмотренный типовым планом счетов счет 76.5 «Расчеты по депонированным суммам». В этом случае бухгалтерская запись будет выглядеть следующим образом:

Д-т 70.00 К-т 76.5

Такая запись не завышает оборотов по счету 70 и тем самым позволяет избежать ошибок.

На Витебской ТЭЦ была выявлена следующая запись по списанию ущерба за счет работника:

Д-т 70.00 К-т 91.1

Данная запись некорректна, поэтому рекомендуется заменить ее на следующую:

Д-т 70.00 К-т 73.05.

Сложившаяся на Витебской ТЭЦ практика предусматривает отражение начисления отпускных работникам следующей записью:

Д-т 97.70 К-т 70.00

Далее в течение года каждый месяц списывается 1/12 суммы, начисленной по дебету счета 97.70. Однако отпуска работников организации неравномерно распределены на протяжении года. Данный факт обуславливает то, что сумма, списываемая со счета 97.70, каждый месяц растет.

Предлагается решение данной проблемы, которое обеспечит равномерное распределение затрат по выплате отпускных работникам в течение года. В учетной политике Витебской ТЭЦ необходимо предусмотреть создание резерва на оплату отпускных работникам организации на счете 96 «Резервы предстоящих расходов». Резерв на оплату отпусков рабочим образуется ежемесячно исходя из фактически начисленной заработной платы рабочим, пособий по временной нетрудоспособности и планового процента отчислений в данный резерв. Плановый процент отчислений в резерв определяется ежегодно как процентное отношение планируемой годовой суммы на оплату трудовых отпусков рабочим к их плановому фонду оплаты труда (без сумм на оплату отпусков).

Данное усовершенствование позволит более равномерно распределить средства на оплату отпусков рабочим, а также позволит избежать резкого скачка себестоимости продукции, а также ее роста в течение года за счет распределения расходов будущих периодов, как это происходит на Витебской ТЭЦ.

По четвертому направлению можно отметить следующее: все расчеты с Фондом социальной защиты населения на Витебской ТЭЦ отражаются по счету 69.01. Согласно Типовому плану счетов рекомендуется разделить по двум субсчетам расчеты по социальному страхованию и пенсионному

обеспечению. Таким образом, в соответствии с Типовым планом счетов бухгалтерского учета к счету 69 необходимо открыть следующие субсчета:

- 69.1 Расчеты по социальному страхованию;
- 69.2 Расчеты по пенсионному обеспечению.

#### СПИСОК ЦИТИРОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Трудовой кодекс Республики Беларусь. Принят Палатой представителей 8.06.1999г. Одобрен Советом Республики 19.11.1998 г. с последующими изменениями и дополнениями.
2. Типовой план счетов бухгалтерского учета и инструкция по применению типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденный постановлением Минфина Республики Беларусь от 30.05.2003 г. №89.
3. Ладутько, Н.И. Бухгалтерский учет / Н.И. Ладутько, П.Е. Борисевский, А.В. Крупнова, Е.Н. Ладутько; Под общ. ред. Н.И. Ладутько.- 4-е изд., перераб. и доп.- Мн.: ООО «ФУАинформ», 2004.- 742 с.
4. Левкович, О.А. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие / О.А. Левкович, И.Н. Бурцева; Под общ. ред. О.А. Левковича.- Мн.: Амалфея, 2004.- 576 с.
5. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие / А. В. Бугаев. – Витебск: УО «ВГТУ», 2005. – 493 с.

УДК 657

### ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ ЭКОЛОГИЧЕСКОГО УЧЁТА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

**Божченко А.А.**

*Научный руководитель: Червопкина Н.К.*

*УО «Гомельский государственный технический университет имени П.О.Сухого»*

На первый взгляд экономика вроде не имеет отношения к бухгалтерскому учёту (БУ). И действительно, исторически БУ развивался относительно независимо, не принимая во внимание экологические факторы. Однако общество всегда зависело от природных ресурсов и состояния биосферы, только эта зависимость в экономических системах не учитывалась.

Экологический кризис есть, по существу, результат традиционной экономической политики. Непосредственной причиной экологического кризиса во многом явилась погоня за узко понимаемой прибылью, когда эксплуатируются не только рабочая сила, но и природные ресурсы, когда себестоимость продукции уменьшается за счет загрязнения среды.

Использование различных природных ресурсов (а значит, и их истощение), а также определенное загрязнение среды неизбежны при любой экономической деятельности. Это непосредственно связано с процессами производства и потребления.

Состояние природной среды определяется деятельностью обычных потребителей, предпринимателей, фермеров. Поэтому необходимо принятие обществом новой экономической политики, опирающейся на сотрудничество всех слоев общества при принятии важных решений по созданию новых производств, использованию альтернативных ресурсов и т. п.

Основой устойчивого развития становится система открытых конкурирующих рынков, цены которых отражают стоимость ресурсов. Если цены на ресурсы установлены объективно, конкурентная борьба заставляет производителей экономить ресурсы. Если загрязнение природной среды будет отождествляться предпринимателями с ресурсами, «потерянными» для производства, то стремление снизить стоимость заставит производителей уменьшить вредные отходы, особенно когда это будет связано с расходами на ликвидацию экологических последствий или выплату штрафов. Конкурентная борьба, присущая свободным рынкам, – основной фактор, способствующий созданию новых технологий. А новые технологии необходимы для более рационального использования ресурсов. Переход к экономическому стимулированию производителей в виде разнообразных льгот означает формирование новой эколого-экономической ситуации, в которой экологические требования входят в общую систему ценностей.

На сегодняшний день человечество стоит на пороге глобального экологического кризиса, вызванного нерациональной деятельностью человека. Также научно-технический прогресс зачастую оказывает нежелательное воздействие на окружающую среду. В связи с этим в условиях экономических и социальных преобразований, происходящих в Республике Беларусь, и перехода на международные стандарты учета и статистики проведение работ по исследованию экономико-экологической ситуации в республике становится одной из первоочередных задач.

Вообще, экологический учет рассматривается как сегментарная область бухгалтерского учета, представляющая собой научно обоснованную систему сплошного и непрерывного наблюдения, оценки, систематизации и обобщения информации об экономико-экологических процессах, возникающих в результате деятельности хозяйствующего субъекта. Целью эколого-экономического учета, который стал активно разрабатываться в начале 90-х годов прошлого века, является достаточно полное описание взаимодействия экономики и окружающей среды, а также статистическая оценка этого взаимодействия. Основой для него служит расширенная система национальных счетов, в которую посредством системы эколого-экономического учета включены ресурсы окружающей среды. При этом учитывается не только естественное сырье (когда природа используется как источник ресурсов), но также и услуги, оказываемые природой в части поглощения отходов и выбросов. В рамках действующей системы статистического учета не представляется возможным непосредственно измерить использование природных услуг в стоимостном или в натуральном выражении, но такое использование может быть оценено косвенно через количество отходов и выбросов в окружающую среду.

В национальных счетах Республики Беларусь взаимосвязь между окружающей средой и результатами экономики практически не учитывается. Оценка в них внутреннего валового продукта обычно