

**ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ
ЗА МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЦЕННОСТИ**

Н. Н. Стрельская, доцент БГЭУ

Принятие эффективных управленческих решений по улучшению финансового состояния предприятий во многом зависит от методологии и учета активов и пассивов предприятия, отражаемых в балансе за отчетную дату. За последние годы теория и практика бухгалтерского учета продвинулась вперед. Однако проблема отражения в учете дебиторской задолженности поставщиков остается до настоящего времени одной из самых неурегулированных и актуальных в правовом и экономическом отношении.

Ни одно из предприятий не обходится без использования в производственной деятельности сырья, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, оборудования. Для их приобретения по сложившейся практике и в соответствии с пунктом 75 "Положения о безналичных расчетах в РБ", утвержденного Постановлением Национального банка РБ от 27.12.96 г. № 36 с изменениями и дополнениями в договорах на поставку предусматривается предварительная оплата. И если на дату составления баланса материальные ценности не поступили, то в журнале-ордере 6 или заменяющей его машинограмме по расчетам с поставщиками на счете 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" остается дебетовое сальдо, т. е. дебиторская задолженность поставщиков, которая составляет огромные суммы и на которую приходится основная часть общей дебиторской задолженности по предприятию. Такой результат вполне соответствует нормативным положениям по учету к счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками". Так, в плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности четко определено, что "все операции, связанные с расчетами за приобретенные материальные ценности, принятые работы или оказанные услуги проводятся по счету "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" независимо от времени оплаты предъявленного счета" [1, с. 23]. В этой связи перед бухгалтерами возникает проблема: где и в какой строке актива баланса отразить дебиторскую задолженность поставщиков. Как показала сложившаяся практика отражения указанной задолженности в балансе промышленных предприятий, дебиторская задолженность по счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" отражается на некоторых предприятиях (особенно на предприятиях негосударственной формы собственности) в конце отчетного периода на тех счетах, которые включены в баланс, проводками: дебет счетов 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", 61 "Расчеты по авансам выданным", 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" с кредита счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками". В начале следующего месяца эти суммы сторнируются и продолжают числиться на счете 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками".

Планом счетов бухгалтерского учета и инструкцией по его применению по счету 10 "Материалы" предусмотрено: "Стоимость оплаченных материалов, оставшихся на конец месяца в пути или не вывезенных со складов поставщиков, в конце месяца отражается по дебету счета 10 "Материалы" и кредиту счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" (без оприходования этих ценностей на склад)". В начале следующего месяца эти суммы сторнируются и числятся в текущем учете как дебиторская задолженность по счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" [1, с. 23].

В инструкции по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства, действующей до настоящего времени, в разделе 2 "Учет материальных ценностей" практически повторяются рекомендации, содержащиеся в плане счетов: "Суммы оплаченных счетов-фактур за не поступившие на склад товарно-материальные ценности числятся в аналитическом учете на счете 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками". В конце месяца суммы по оплаченным, но не прибывшим материальным ценностям показываются в учетных регистрах как обороты по дебету счетов, предназначенных для учета материалов, но в начале нового месяца или по мере поступления указанных ценностей эти суммы сторнируются" [1, с. 46].

Во всех вышеперечисленных случаях пользователи бухгалтерской информации, содержащейся в бухгалтерском учете и балансе, получают искаженную картину о состоянии производственных запасов на складах предприятия и реальных размерах дебиторской задолженности поставщиков.

Применяемая на практике методика учета дебиторской задолженности поставщиков, возможно, имела экономический смысл и была логичной в период неизменяющихся цен, почти стопроцентной последующей оплаты за поступившие материальные ценности в условиях государственного централизованного руководства и планирования, выделения министерствами и ведомствами фондов и лимитов средств для предприятий на 5—7 лет вперед под производственную программу.

В настоящее время, когда дебиторская задолженность поставщиков носит массовый характер и достигает огромных размеров в составе дебиторской задолженности по предприятию в целом, оплаченные, но не поступившие на склад сырье и материалы не должны отражаться в учете и балансе предприятия как материальные оборотные средства, так как их у предприятия просто нет и стоимость производственных запасов в балансе оказывается нереальной. К тому же эта нереальность усиливается и инфляционными процессами, которые также не находят отражения в учете и отчетности.

Если обратиться к европейской практике и международным стандартам отражения дебиторской задолженности поставщиков, то структура баланса, рекомендованная Четвертой директивой Европейского экономического сообщества, предусматривает в разделе В "Прочие активы (оборотные средства)", подраздел 2 "Дебиторская задолженность", статью "Предоплата и расходы будущих периодов". В активе баланса фирм и компаний Великобритании, раздел В "Текущее имущество", подраздел 2 "Дебиторы", находим статью "Обязательства других предприятий". В балансах германских предприятий, раздел В "Оборотный капитал", подраздел 2 "Счета (долговые обязательства) и другие стоимостные объекты", отдельной статьей выделены "Счета поставщиков, оказывающих услуги". В балансах норвежских предприятий статья "Предоплата поставщикам" также имеет конкретное назначение и содержание. Международным стандартом финансовой отчетности № 1 "Представление финансовой отчетности" в редакции 1997 г. рекомендуется отдельная статья "Предоплаты" в разделе "Краткосрочные активы" актива бухгалтерского баланса.

Учитывая вышеизложенное, видимо, имеет смысл придать юридическую силу варианту, выработанному передовой учетной практикой, при котором дебиторская задолженность поставщиков отражается в учете и бухгалтерском балансе не в завуалированной форме, а в реальной сумме отдельной строкой "Задолженность поставщиков (60)" или "Предоплата (60)". Проводка: дебет счета 10 "Материалы" с кредита счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" на сумму так называемых "материалов в пути" отвергается и самим планом счетов, так как в инструкции к нему по счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" записано: "Счет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" кредитуется на сумму фактически поступивших материальных ценностей, принятых работ, потребленных услуг в корреспонденции со счетами учета этих ценностей или соответствующих затрат" [1, с. 23].

В силу объективных потребностей, обеспечения достоверного учета и наработанного опыта назрела необходимость появления правового акта в виде положения, инструкции однозначно закрепляющих отражение дебиторской задолженности поставщиков отдельной статьей в активе баланса.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий. Утвержден приказом Министерства финансов СССР от 1 ноября 1991 г. № 56. — Мн.: МП "Услуга". — 1992. — 36 с.
2. Инструкция по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства. Утверждена Министерством финансов Белорусской ССР 08.03.60 г. № 63 // Главный бухгалтер. — 1999. — № 39. — С. 43-58.
3. Положение о безналичных расчетах в Республике Беларусь. Утверждено постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 27.12.96 г., протокол № 36 с изменениями и дополнениями // Главный бухгалтер. — 1999. — № 33. — С. 25-73.
4. Международный стандарт финансовой отчетности № 1 "Представление финансовой отчетности" (редакция 1997 г.)

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПЕРВИЧНОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ В ТЕПЛИЧНОМ ОВОЩЕВОДСТВЕ

Е. Н. Клипперт, канд. экон. наук, доцент БСХА

Развитие рыночных отношений требует совершенствования управления производством продукции хозяйствующих субъектов АПК. Одним из факторов, влияющих на силу конкурентной борьбы и рациональное управление производством, является бухгалтерский учет, призванный обеспечить предприятия агропромышленного комплекса информацией, необходимой для осуществления управления их финансово-производственной деятельностью. В последние годы в республике проводится целе-