

**Консолидированный баланс АО «Меган» на 1.01.2003 г. (млн. руб.)**

	«МЕГАН»	
1. Долгосрочно используемые активы:		
1.1. Гудвилл, полученный в результате консолидации (33-(6+18))		9
1.2. Основные средства (53+18)		71
1.2. Оборудование (34+11)		45
1.3. Транспортные средства (24+9)		33
1.4. Итого: Долгосрочно используемые активы		158
2. Текущие активы:		
2.1. Производственные запасы (27+10)	37	
2.2. Дебиторы (29+11)	40	
2.3. Денежные средства (11+1)	12	
2.4. Итого: Текущие активы	89	
3. Краткосрочная кредиторская задолженность (до года) (23+5)	28	
4. Чистые текущие активы		61
5. Итого: Активы за минусом Краткосрочной кредиторской задолженности		219
6. Долгосрочная кредиторская задолженность (более года) (50+10)		60
7. Итого: Активы за минусом Краткосрочной и Долгосрочной кредиторской задолженности		159
8. Собственный капитал:		
8.1. Оплаченный Акционерный капитал по номинальной стоимости акции (цена простой акции 1 руб.)		100
8.2. Накопленная прибыль (38+3)		41
8.3. Итого: Собственный капитал, оплаченный акционерами АО «Меган»		141
8.4. Собственный капитал, оплаченный миноритарными акционерами АО «Дотта» (40%*45)		18
8.5. Всего: Собственный капитал, оплаченный акционерами АО «Парент» и Собственный капитал, оплаченный миноритарными акционерами АО «Дуэт»		159

**УЧЕТ ТОВАРОВ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ И РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ:  
СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА НОВОГО ПЛАНА СЧЕТОВ  
БЕЛАРУСИ И РОССИИ**

*Е. И. Зенько, БГЭУ*

В работе белорусских бухгалтеров назревают очередные изменения. С 1 июля 2003 г. в Республике Беларусь в рекомендательном порядке, а с 1 января 2004 г. – в обязательном вступят в силу новый План счетов и Инструкция по его применению.

В ныне действующий План счетов ни разу с момента утверждения 1.11.1991 г. и введения в действие с 1.01.1992 г. не вносились коррективы, хотя в связи с изменениями законодательства, в первую очередь налогового, появлялись новые счета, и менялось значение и использование имеющихся. Поэтому, с одной стороны, трансформация Плана счетов к потребностям современной экономики назрела давно.

С другой же стороны, любая ломка в методологии, методик и организации бухгалтерского учета чревата большими затратами сил и средств на замену учетных регистров и программного обеспечения и болезненно воспринимается практическими работниками.

Новые правила и способы учета во многом заимствованы из российского Плана счетов, который, в свою очередь, основан на принципах Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). В Российской Федерации новый План счетов используется субъектами хозяйствования, начиная с 2001 года. Однако, интенсивная работа по его разработке велась с 1995 года, когда выручку от реализации товаров решили отражать в бухгалтерском учете только по их отгрузке. Очевидно, что такой же путь придется пройти и нашей республике. Однако, в Республике Беларусь есть реальный шанс сократить период разработки и внедрения нового Плана счетов, не делая промежуточных шагов, которые осуществляла Россия. Это не означает, что мы уйдем от всех проблем, взяв за основу российский План счетов или внедрив Международные стандарты. Предстоит нелегкая работа по решению вопросов перехода на новый План счетов, принципиальных отличий нового Плана счетов от старого, в том числе по конкретным хозяйственным операциям с исполь-

зованием бухгалтерских проводок. Важным моментом при переходе на новый План счетов является и учет экономических последствий всех изменений.

Рассмотрим изменения, произошедшие в новом Плане счетов, касающиеся учета товаров на предприятиях торговли.

Новым моментом в учете поступления товаров (этот момент, однако, присутствует в Плане счетов Российской Федерации) является то, что при приобретении товаров субъектами хозяйствования может использоваться счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей». По дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» отражается покупная стоимость товаров, по которым в организацию поступили расчетные документы поставщиков. При этом записи производятся в корреспонденции с кредитом счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Учитываются товары с учетом расходов, произведенных в связи с их приобретением. В эти расходы включаются стоимость товара согласно расчетным документам поставщика, транспортные расходы (если они не относятся на издержки обращения), расходы на тару и упаковку, включенные в стоимость товара». В кредит счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в корреспонденции с дебетом счета 41 «Товары» относится стоимость фактически поступивших в организацию и оприходованных на склад товаров. Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» может иметь дебетовое сальдо при наличии товаров в пути.

В новом Плане счетов в разделе II появляется счет 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям». Это обусловлено тем, что фактически этот счет введен с 1 января 2000 г. и его применение уже отработано. В действующем российском Плане счетов для учета налога на добавленную стоимость по приобретенным ценностям предусмотрен счет 19, по дебету которого аналогично отражаются уплаченные (причитающиеся к уплате) организацией суммы налога.

Счет 41 «Товары» сохранил и номер, и название, и даже перечень рекомендуемых субсчетов. При признании в бухгалтерском учете выручки от продажи товаров их стоимость списывается со счета 41 «Товары» в дебет счета 90 «Продажи». Если выручка от продажи отпущенных (отгруженных) товаров определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете, то до момента признания выручки эти товары учитываются на счете 45 «Товары отгруженные». При фактическом их отпуске (отгрузке) производится запись по кредиту счета 41 «Товары» в корреспонденции со счетом 45 «Товары отгруженные».

Счет 42 сохранил свое название, номер и содержание. Но отныне он не имеет корреспонденции по дебету. Сейчас предусмотрена корреспонденция по дебету счета 42 при выбытии товара в результате хищений и недостач. В будущем же списание наценки по таким товарам будет производиться «сторно» по кредиту, что соответствует приему, используемому в Российской Федерации.

Счет 44 станет называться «Расходы на продажу». Это связано с некоторым изменением по сути: если сейчас этот счет используется только организациями торговли, снабжения, общественного питания, то теперь счет будут использовать и остальные организации для учета коммерческих расходов. По дебету счета 44 «Расходы на продажу» будут учитываться суммы произведенных организацией расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг, в корреспонденции с другими счетами. Затраты со счета 44 будут списываться полностью или частично в дебет счета 90 «Продажи» (аналог действующего счета 46). Определено, что затраты на упаковку и транспортировку подлежат распределению, а остальные — включаются в себестоимость ежемесячно полностью.

На счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», как и в старом Плане счетов, отражается информация о расчетах с поставщиками и подрядчиками. Счет 60 кредитуется на фактически поступившие товары в корреспонденции непосредственно с дебетом счета 41 «Товары» (либо счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»). Независимо от оценки товаров в аналитическом учете записи по кредиту счета 60 в синтетическом учете производятся согласно расчетным документам поставщика, в пределах сумм акцепта и исходя из фактически поступившего количества товарно-материальных ценностей.

В новом Плане счетов применена единая политика в методике учета авансов и предварительной оплаты независимо от того, с кем производятся расчеты. Так, например, авансирование платежей и все операции по платежам учитываются на тех же счетах бухгалтерского учета, что и обычные расчеты. Упразднены счета учета выданных и полученных авансов — 61 и 64. Все эти расчеты в новом Плане счетов подлежат учету на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Для этих целей могут быть открыты отдельные субсчета. В новом Плане счетов изменен счет 63 «Расчеты по претензиям». Теперь расчеты по претензиям будут отражаться на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет 3 «Расчеты по претензиям». По дебету счета 76-3 «Расчеты по претензиям» отражаются, в частности, расчеты по претензиям: к поставщикам, транспортным организациям по выявленному

при проверке их счетов (после акцепта последних) несоответствию цен и тарифов, обусловленных договорами, а также при выявлении арифметических ошибок — в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или со счетом учета товаров, а также когда завышение цен либо арифметические ошибки предъявленных поставщиками и подрядчиками счетах обнаружались после того, как записи по счету учета товаров были совершены (исходя из цен и подсчетов, отфактурованных поставщиками); поставщикам товаров за обнаруженные несоответствия их качества стандартам, техническим условиям, заказу — в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; поставщикам, транспортным и другим организациям за недостачи груза в пути сверх предусмотренных в договоре их размеров — в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Счет 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» сменил название и номер на 90 «Продажи». Как и прежде, счет используется для отражения процесса реализации продукции, товаров, работ, услуг. Сохранилась также корреспонденция счетов по отражению процесса реализации. Нововведением можно считать рекомендации открывать к счету пять субсчетов, которые обеспечивают развернутое отражение всех составляющих финансового результата от реализации. То есть даже когда в конце месяца закрывается счет 90 в целом, по субсчетам продолжают числиться соответствующие остатки, которые следует «свернуть» внутренними проводками между субсчетами в конце отчетного года. Такой подход соответствует МСФО 18, согласно которому косвенные налоги не включаются в выручку организации.

Сумма выручки от продажи продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг и т.д. отражается в бухгалтерском учете на момент ее признания. В соответствии с МСФО выручка признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий: организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом; сумма выручки может быть определена; имеется уверенность в том, что в результате данной операции произойдет увеличение экономических выгод организации; право собственности на продукцию (товар) перешло от поставщика к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана); могут быть определены расходы, которые произведены или будут произведены в связи с данной операцией.

При признании в бухгалтерском учете сумма выручки от продажи товаров отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Одновременно себестоимость или покупная стоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг и т.д. списывается с кредита 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу» в дебет счета 90 «Продажи».

В организациях, осуществляющих розничную торговлю и ведущих учет товаров по продажным ценам, по кредиту счета 90 «Продажи» отражается продажная стоимость проданных товаров (в корреспонденции со счетами учета денежных средств и расчетов), а по дебету — их учетная стоимость (в корреспонденции со счетом 41 «Товары») с одновременным сторнированием сумм скидок (накидок), относящихся к проданным товарам (в корреспонденции со счетом 42 «Торговая наценка»).

К счету 90 «Продажи» могут быть открыты субсчета:

90-1 «Выручка»;

90-2 «Себестоимость продаж»;

90-3 «Налог на добавленную стоимость»;

90-4 «Акцизы»;

90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

На субсчете 90-1 «Выручка» учитываются поступления активов, признаваемые выручкой. На субсчете 90-2 «Себестоимость продаж» учитывается себестоимость продаж, по которым на субсчете 90-1 «Выручка» признается выручка. На субсчете 90-3 «Налог на добавленную стоимость» учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика). На субсчете 90-4 «Акцизы» учитываются суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров). Организации-плательщики экспортных пошлин могут открывать к счету 90 «Продажи» субсчет 90-5 «Экспортные пошлины» для учета сумм экспортных пошлин. Субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 90-1 «Выручка», 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» и кредитового оборота по субсчету 90-1 «Выручка» определяется финансовый

результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж»), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Сменил свой номер и счет 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Теперь в Плане счетов он будет находиться под номером 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Если покупателем при приемке товаров, поступивших от поставщиков, выявлена их недостача или порча, то сумму недостачи в пределах норм естественной убыли покупатель относит при оприходовании ценностей в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», а сумму потерь сверх норм естественной убыли, предъявленную поставщикам или транспортной организации – в дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по претензиям») с кредита счета 60. По кредиту счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» отражается списание учтенных ранее: сумм недостач и порчи товаров в пределах норм естественной убыли (величин, предусмотренных в договоре) — на счет учета товаров, на счет 44 «Расходы на продажу» (когда они выявлены при продаже); сумм недостач товаров сверх норм убыли, потерь от порчи, а также похищенных товаров — в дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба») в разрезе виновных лиц; сумм недостач товаров сверх норм убыли, потери от порчи ценностей при отсутствии конкретных виновников — в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». Разница между стоимостью недостающих ценностей, списанной на счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», и их стоимостью, отраженной на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», относится в кредит счета 98 «Доходы будущих периодов» (субсчет 4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц и балансовой стоимостью по недостачам ценностей»). По мере взыскания с виновного лица причитающейся с него суммы указанная разница списывается со счета 98 «Доходы будущих периодов» (субсчет 4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц и балансовой стоимостью по недостачам ценностей») в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы».

В заключении хотелось бы отметить, что вводимый в Республике Беларусь новый План счетов бухгалтерского учета не только в большей степени отвечает Международным стандартам бухгалтерской отчетности, но почти полностью соответствует Плану счетов Российской Федерации.

Однако, с принятием нового Плана счетов потребуются изменить рекомендации, разъяснения, затрагивающие бухгалтерский учет, скорректировать формы отчетности. Понимая все это, Министерство Финансов Республики Беларусь дает предприятиям возможность изучить новый План счетов в течение следующего года и полностью внедрить его в 2004 году. Каковы же будут результаты таких перемен в бухгалтерском учете для белорусской экономики и субъектов хозяйствования, покажет время, и почувствуют учетные работники.

#### *СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ*

1. Ванкевич В.Е., Шибeko Е.Н., Бавдей А.Л., Дробышевский Н.П., Ермолович Л.Л., Ляшков В.И., Шевлюков А.П., Езерская Т.А. Новый план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации (предприятия). Комментарии. Рекомендации к применению/ В.Е. Ванкевич, Е.Н. Шибeko, А.Л. Бавдей и др.; Под общ. Ред. Л.Л. Ермолович, В.Е. Ванкевича.– Мн.: Интерпрессервис; Книжный Дом, 2002.– 368 с.
2. Коротаяев С. Готовь сани летом/ Информбанк, 2002г.— № 77.— С. 14.
3. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий. Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий. Утверждены приказом Министерства финансов СССР от 1 ноября 1991г. № 56.
4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций Российской Федерации. Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций Российской Федерации. Утверждены приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000г. № 94н.
5. Фридкин Л. Обзор различий Плана счетов/ Информбанк, 2002г.— № 77.— С. 15.