

финансами и т.п.). Такой учёт обеспечивается непростой, специфической его методикой. Содержание этой методики зависит, с одной стороны, от объекта управления, то есть хозяйственной деятельности в целом или её отдельных процессов, и, с другой стороны, зависит от вида систем управления: оперативной (краткосрочной), текущей (среднесрочной) и перспективной (долгосрочной), его взаимосвязи с другими управляющими функциями.

ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ: СОВРЕМЕННАЯ ИСТОРИЯ, СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ(продолжение)

В.Н. Лемеш, канд.экон. наук, доцент БГЭУ

Резюме. В своем историческом развитии теоретические и практические аспекты методологии проведения инвентаризации претерпевали изменения. Отметим, что правильно проведенная инвентаризация и своевременное ее документальное оформление позволяют обеспечить пользователя необходимой информацией. Однако на практике возникает ряд вопросов и проблем. Причин здесь несколько. Рассмотрим их более подробно.

INVENTORY: MODERN HISTORY, STATE AND PROSPECTS

V.N. Lemesh, Associate Professor IP.Board

Summary. *In its historical development, theoretical and practical aspects of the methodology of the inventory is changing. Note that the correct inventory and timely documentation of it can provide the user with the necessary information. In practice, however, a number of issues and problems. The reasons are several. Let us consider them in more detail.*

Следующим шагом в улучшении методологии проведения инвентаризации стал приказ Наркомторга СССР от 13 октября 1943 года № 474, которым была утверждена Инструкция о порядке проведения инвентаризации (переучета) товаро-материальных, денежных и имущественных ценностей в организациях и предприятиях системы Наркомторга СССР (далее - Инструкция № 474) [5]. Инструкция № 474 состояла из разделов:

- I. Общие положения. Содержал цели и задачи инвентаризации;
- II. Сроки проведения инвентаризации. В отношении товаров; сырья и продуктов питания в предприятиях общественного питания; картофеля и плодоовощей на складах длительного хранения; сырья материалов, топлива, инструментов сельскохозяйственных и производственных предприятий, животных на откорме; кассовой наличности и денежных документов; бланков строгой отчетности; основных средств, малоценных и быстроизнашивающихся предметов и спецодежды, строительных, хозяйственных и прочих материалов. Кроме того в данном разделе устанавливался срок начала проведения инвентаризаций в соответствии с постановлением СНК СССР от 29 июля 1936 г. № 1372 перед составлением годовой бухгалтерской отчетности указанных групп материальных активов. Особо подчеркивалось, что инвентаризация торговых предприятий должна производиться с соблюдением правил, предусмотренных постановлением Экономсовета при СНК СССР № 185 от 9 апреля 1938 г. в выходные дни или во внеурочные часы, с применением практики переучета ценностей по отделам (секциям);
- III. Порядок проведения инвентаризации. В отличие от действующего в настоящее время порядка, Инструкция предусматривалось включение в состав инвентаризационной комиссии материально-ответственного лица, а вот участие счетного работника при снятии остатков в мелкой рознице было необязательным. Проведение материально ответственными лицами переучетов ценностей в порядке самопроверки категорически запрещалось;
- IV. Порядок проведения инвентаризации по видам ценностей
 - A. Товарно-материальных ценностей. Все ценности при инвентаризации пересчитывались, перевешивались, перемеривались материально ответственным лицом в присутствии остальных членов комиссии. Отметим, что описи составлялись в трех экземплярах в следующем порядке: один заполнялся материально ответственным лицом, два остальных под копируку – одним из членов комиссии.

Наряду с этим отмечалось, что при наличии малоходовых, залежавшихся и неполноценных товаров последние не включались в основную опись снятия остатков и на них составлялась отдельная опись в разрезе; а) залежавшиеся и малоходовые товары, б) неполноценные товары;

Б. Кассовой наличности. В данную группу включались денежная наличность, бланки строгой отчетности и денежные документы (расчетные чеки, платежные ассигнации и т.д.);

В. Имущественных ценностей. В данную группу включались основные средства и малоценные и быстроизнашивающиеся предметы;

V. Оформление описей и выявление результатов инвентаризации. Предусматривалось использование только утвержденных Наркомторгом СССР типовых форм:

а) Наличных денег в кассе	№ 20
б) Основных средств	№ 21
в) Малоценных и быстроизнашивающихся предметов	№ 22
г) Зданий и сооружений	№ 24
д) Ценных бумаг	№ 25
е) Товаров (материалов, тары) в розничных и торговых предприятиях	№ 45
ж) Товаров (материалов, тары) на продтоварных складах и базах	№ 69
з) Товаров (материалов, тары) на промтоварных складах и базах	№ 71

VI. Порядок рассмотрения результатов инвентаризации. Порядок проведения зачета по пересортице был идентичен тому, который предусмотрен в настоящее время пунктом 76 Инструкции № 180. Однако «получившиеся от пересортиц, вследствие продажи одного сорта товаров за другой, приценки надлежит возвращать покупателям, а в тех случаях, когда не представляется возможным установить покупателя, - перечислять в госбюджет. Уценки следует относить на лиц, виновных в продаже или отпуске более дорого сорта товаров по цене более низкого сорта, с одновременным взысканием понесенных убытков [5, п. 61].

При выявлении в результате инвентаризации недостачи, не подпадающей по действию постановления СНК СССР № 1825 от 9 октября 1936 г., материально ответственные лица подлежат немедленному отстранению от работы (п. 68 Инструкции № 474). Данным документом произведено разграничение недостач по размеру: мелких и крупных и порядок действия руководителей в конкретных ситуациях.

При урегулировании порядка взыскания выявленных при инвентаризации недостачи товаров, отнесенных на материально ответственных лиц, следовало руководствоваться приказом Наркомторга СССР от 29 января 1943 г. № 50 «О мероприятиях по усилению борьбы с расхищением и разбазариванием продовольственных и промышленных товаров». Наряду с Инструкцией этим же приказом было утверждено Положение о ревизоре-инвентаризаторе в системе Наркомторга СССР.

Накопленный довоенный и военный опыт по проведению и отражению результатов инвентаризации в бухгалтерском учете и отчетности позволил выявить еще ряд немаловажных аспектов:

- методология проведения инвентаризации различных видов имущества отличалась;
- документальное оформление проведения инвентаризации;
- отражение результатов инвентаризации в случае выявления инвентаризационных разниц;
- оформление результатов инвентаризации и др.

В связи с этим в июле 1947 года Министерством финансов СССР были утверждены Основные положения по инвентаризации хозяйственных средств предприятия и хозорганов, которые действовали до 21.11.1955 (далее – Основные положения № 1947). Этот документ содержал следующие разделы:

- инвентаризация основных средств;
- инвентаризация материалов и товаров;
- инвентаризация незавершенного производства, незаконченных капитальных работ, незаконченного капитального ремонта и подготовительных работ;
- составление сравнительных ведомостей по инвентаризации основных средств, товарно-материальных ценностей, незавершенного производства и незаконченных работ;
- инвентаризация кассы;
- инвентаризация расходов, доходов и расходов будущих периодов, резерва предстоящих платежей;
- инвентаризация земельных участков, месторождений ископаемых, лесных угодий;
- порядок регулирования инвентаризационных разниц и оформления результатов инвентаризации.

Кроме того, Основными положениями № 1947 наряду с годовой инвентаризацией регламентировалось проведение внутригодовых инвентаризаций с указанием периодичности инвентаризаций по не-

которому имуществу:

- товарно-материальных ценностей – не реже одного раза в год;
- ходовых и дефицитных материалов – не реже двух-трех раз в год;
- незавершенное производство – ежемесячно и на 1 января.

Основными положениями № 1947 предусматривалось:

- составление сличительных ведомостей по всем инвентаризационным позициям независимо от их отклонения от учетных данных;
- представление годовой Ведомости результатов инвентаризации основных средств и товарно-материальных ценностей с обязательной расшифровкой раздела «Инвентаризация» в пояснительной записке к годовому отчету.

Несомненно, введение в действие Основных положений № 1947 было существенным шагом для бухгалтерских служб того времени по пути унификации учетных работ, что, в свою очередь, способствовало снижению трудозатрат, более оперативному реагированию на возможные отклонения результатов инвентаризации, принятию соответствующим пользователем (получателем) годовой бухгалтерской отчетности соответствующих управленческих решений в отношении руководителей и материально ответственных лиц, у которых были допущены отклонения. Впервые появляется требование к проведению инвентаризации расходов, доходов и расходов будущих периодов, резервов предстоящих платежей.

Однако структура Основных положений № 1947 и ряд их положений требовали уточнений. Среди работников бухгалтерских служб, а также самим Министерством финансов СССР, проводилась серьезная работа по изучению передового опыта методик проведения инвентаризации, а также анализировались замечания и предложения по унификации работ, связанных с проведением инвентаризации и отражения ее результатов в бухгалтерском учете и отчетности.

В связи с этим 21 ноября 1955 письмом Министерства финансов СССР № 890 были утверждены новые Основные положения по инвентаризации основных средств, товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов в государственных, кооперативных (кроме колхозов) и общественных предприятиях и хозяйственных организациях в новых условиях работы промышленности (далее – Основные положения № 1955) [11].

Сравнивая структуру и содержание Основных положений № 1947 и Основных положений № 1955 можно говорить о проведенной реструктуризации разделов и изменении их названий. Основными положениями № 1955 предусматривался оптимальный подход при формировании сличительных ведомостей: составление сличительных ведомостей осуществлялось только по тем инвентаризационным позициям, по которым были выявлены отклонения от учетных данных. Такой подход значительно снижал трудозатраты учетных работников, а также привлекаемых для выполнения непосредственно самой процедуры инвентаризации, в том числе количество формируемых по результатам инвентаризации документов, что приводило к сокращению сроков обработки материалов инвентаризации и повышению ее результативности.

В сентябре 1968 Министерством финансов СССР по согласованию с ЦСУ СССР были утверждены Основные положения, которыми регламентировалась инвентаризация всех видов средств государственных, кооперативных (кроме колхозов) и общественных предприятий и хозяйственных организаций – основных фондов, товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов. В данном документе некоторые уточнены методологические подходы, хотя структура документа сохранена.

Министерством финансов Республики Беларусь 5 декабря 1995 года были утверждены Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств № 54 [9], которые действовали до 2008 года.

С 1 января 2008 года в нашей стране применяется Инструкция по инвентаризации активов и обязательств, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 ноября 2007 г. № 180 (далее – Инструкция № 180) [3]. За это время выявились некоторые неточности и противоречия, которые необходимо урегулировать.

Согласно пункту 1 Инструкции № 180 она устанавливает единый порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организаций, ведущих в соответствии с законодательством бухгалтерский учет, оформления результатов инвентаризации и отражения их в бухгалтерском учете.

В соответствии со статьей 1 Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 18 октября 1994 г. № 3321-XII (с изменениями и дополнениями) его действие распространяется на юридические лица Республики Беларусь, филиалы и представительства, в том числе представительства иностранных организаций, хозяйственные группы, простые товарищества (участников договора

о совместной деятельности), государственные органы, не являющиеся юридическими лицами (далее - организации), с учетом особенностей, определяемых в соответствии с частями четвертой и пятой настоящей статьи.

Действие настоящего Закона не распространяется на индивидуальных предпринимателей. Индивидуальные предприниматели ведут учет доходов и расходов в порядке, установленном налоговым законодательством Республики Беларусь.

Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения (за исключением организаций, уплачивающих налог на добавленную стоимость, а также республиканских и коммунальных унитарных предприятий, имущество которых находится на праве хозяйственного ведения, хозяйственных обществ, в отношении которых Республика Беларусь либо ее административно-территориальная единица, обладая акциями (долями в уставных фондах) или иным не противоречащим законодательству образом могут определять решения, принимаемые этими хозяйственными обществами), освобождаются от обязанности ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности и ведут учет в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения. Указанные организации вместо книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, вправе вести бухгалтерский учет и отчетность на общих основаниях.

Особенности организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности крестьянскими (фермерскими) хозяйствами, общественными и религиозными организациями (объединениями), потребительскими кооперативами (за исключением потребительских обществ), товариществами собственников, хозяйственными группами, простыми товариществами (участниками договора о совместной деятельности) устанавливаются законодательством Республики Беларусь.

Из этого следует, что если организация и (или) индивидуальный предприниматель не ведут бухгалтерский учет, то и проведение инвентаризации, регулируемое Инструкцией № 180, на них не распространяется.

Однако согласно пункту 10 Инструкции № 180 субъекты малого предпринимательства, применяющие упрощенный порядок налогообложения, проводят инвентаризацию активов и обязательств один раз в год, кроме случаев, когда проведение инвентаризации обязательно в соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности». Как видим, оба пункта одного документа (пункт 1 и пункт 10 Инструкции № 180) плохо согласуются. Следовательно, необходимо внести в Инструкцию № 180 соответствующие уточнения и дополнения.

Согласно пункту 20 Инструкции № 180 проверка фактического наличия активов и обязательств проводится при обязательном участии материально ответственных лиц. Данное условие не всегда выполнимо. Например, смерть материально ответственного лица, его внезапная болезнь, задержание и содержание под стражей правоохранительными органами и др.

В связи с этим в Инструкцию № 180 необходимо внести следующее уточнение: «проверка фактического наличия активов и обязательств при невозможности участия материально ответственных лиц по уважительным причинам и непредвиденным обстоятельства (смерть материально ответственного лица, его внезапная болезнь, задержание и содержание под стражей правоохранительными органами и др.) проводится в их отсутствие».

Пункт 20 Инструкции № 180 достаточно сложно соблюсти при проведении инвентаризации у материально ответственных лиц при бригадной материальной ответственности, так как некоторые из них могут находиться в отпуске, в том числе по беременности и родам, и по другим причинам, связанным с графиком их работы.

Согласно п. 85 Инструкции по применению типового плана счетов [4] забалансовый счет 007 «Списанная безнадежная к получению дебиторская задолженность» предназначен для обобщения информации о безнадежной к получению дебиторской задолженности, списанной со счетов учета расчетов. Указанная задолженность учитывается на забалансовом счете 007 «Списанная безнадежная к получению дебиторская задолженность» в течение пяти лет с даты ее списания со счетов учета расчетов. В нормативных правовых актах Республики Беларусь по бухгалтерскому учету нет единого правила для определения времени, когда задолженность признается безнадежной. Указом Президента Республики Беларусь от 13 июня 2008 г. № 329 «О некоторых вопросах признания задолженности безнадежным долгом и ее списания» (с изменениями и дополнениями, далее – Указ № 329) [13] в целях совершенствования регулирования налоговых отношений, обеспечения прав и исполнения обязан-

ностей организаций и физических лиц, сокращения задолженности по налогам, сборам (пошлинам), отчислениям в государственные целевые бюджетные фонды, обязательным страховым взносам и иным платежам в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь, задолженности по пеням, административным взысканиям введен термин – «безнадежный долг», под которым подразумевается задолженность организаций и физических лиц (индивидуальных предпринимателей) по:

- налогам, сборам (пошлинам);
- отчислениям в государственные целевые бюджетные фонды;
- обязательным страховым взносам;
- иным платежам в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь.

По мнению автора, с учетом общепринятой учетной практики безнадежной следует считать задолженность при условии:

- истечения срока исковой давности по задолженности. Поскольку после указанного срока документы для рассмотрения дел в суде по иску приняты не будут;
- ликвидации организации-должника. Ликвидация должника и исключение его из Единого государственного регистра юридических лиц и индивидуальных предпринимателей (далее — ЕГР) приводит к тому, что юридически отсутствует такой должник и, следовательно, погашать долг уже некому;
- недостаточности средств от заложенного имущества должника. В этом случае задолженность обеспечена только частично;
- банкротства должника. В соответствии со статьей 154 Закона № 423-З, определение хозяйственного суда о завершении ликвидационного производства является основанием для внесения записи о ликвидации должника в ЕГР. С момента внесения такой записи ликвидационное производство считается завершенным, должник — юридическое лицо — ликвидированным;
- исчезновения должника. В данном случае речь больше идет о гражданине, чем о конкретном юридическом лице;
- форс-мажорных обстоятельств;
- смерти физического лица (в том числе индивидуального предпринимателя), признания физического лица без вести отсутствующим, недееспособным или умершим, осужденным.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1.Бородина, В.В. Инвентаризация в бухгалтерском учете/ В.В Бородина. – М: Изд-во «Городец», 2005. – 316с.
- 2.Закон Республики Беларусь от 18.10.1994 № 3321-XII «О бухгалтерском учете и отчетности» (с изменениями и дополнениями).
- 3.Инструкция по инвентаризации активов и обязательств, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.11.2007 № 180 (с изменениями и дополнениями).
- 4.Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 (с изменениями и дополнениями).
- 5.Инструкция о порядке проведения инвентаризации (переучета) товарно-материальных, денежных и имущественных ценностей в организациях и предприятиях системы Наркомторга СССР, утвержденная приказом Наркомторга СССР от 13 октября 1943 года № 474.
- 6.Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 102 (далее – Инструкция № 102).
- 7.Инструкцию по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12 ноября 2010 г. № 133, (с изменениями и дополнениями, далее – Инструкция № 133).
- 8.Инструкция о порядке составления бухгалтерской отчетности, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31 октября 2011 г. № 111
- 9.Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные Министерством финансов Республики Беларусь 5 декабря 1995 года № 54.
- 10.Налоговый кодекс Республики Беларусь (с изменениями и дополнениями).
- 11.Основные положения по инвентаризации основных средств, товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов в государственных, кооперативных (кроме колхозов) и общественных предприятиях и хозяйственных организациях в новых условиях работы промышленности 21 ноября 1955, утвержденные письмом Министерства финансов СССР № 890.
- 12.Пестряков Б.И. Вопросы учета основных средств промышленных предприятий. 2-е издание переработанное и дополненное под ред. Петрова А.И.. Москва ЦУНХУ Госплана СССР и В/О «СОЮЗОРГУЧЕТ», 1-я тип. Лениноблаполкома и Совета, 1937.
- 13.Указ Президента Республики Беларусь от 13 июня 2008 г. № 329 «О некоторых вопросах признания задолженности безнадежным долгом и ее списания» (с изменениями и дополнениями).

ЗАКЛЮЧЕНИЕ. С учетом выше изложенного предлагается:

- 1) внести следующее уточнение в Инструкцию № 180: «проверка фактического наличия активов и обязательств при невозможности участия материально ответственных лиц по уважительным причинам и непредвиденным обстоятельства (смерть материально ответственного лица, его внезапная болезнь, задержание и содержание под стражей правоохранительными органами и др.) проводится в их отсутствие».
- 2) исключить забалансовый счет 007 «Списанная безнадежная к получению дебиторская задолженность» из типового плана счетов.
- 3) в нормативных правовых актах Республики Беларусь по бухгалтерскому учету привести определение безнадежной задолженности при наличии следующих условий:
 - истечения срока исковой давности по задолженности. Поскольку после указанного срока документы для рассмотрения дел в суде по иску приняты не будут;
 - ликвидации организации-должника. Ликвидация должника и исключение его из Единого государственного регистра юридических лиц и индивидуальных предпринимателей (далее — ЕГР) приводит к тому, что юридически отсутствует такой должник и, следовательно, погашать долг уже некому;
 - недостаточности средств от заложенного имущества должника. В этом случае задолженность обеспечена только частично;
 - банкротства должника. В соответствии со статьей 154 Закона № 423-З, определение хозяйственного суда о завершении ликвидационного производства является основанием для внесения записи о ликвидации должника в ЕГР. С момента внесения такой записи ликвидационное производство считается завершенным, должник — юридическое лицо — ликвидированным;
 - исчезновения должника. В данном случае речь больше идет о гражданине, чем о конкретном юридическом лице;
 - форс-мажорных обстоятельств;
 - смерти физического лица (в том числе индивидуального предпринимателя), признания физического лица без вести отсутствующим, недееспособным или умершим, осужденным.

УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ СУДОХОДНОЙ КОМПАНИИ

С.В.Тарасенко

соискатель кафедры бухгалтерского учета

Житомирского государственного технологического университета

Резюме. Обоснованы особенности и направления развития теории и практики планирования (бюджетирование), бухгалтерского учета, экономического анализа и внутреннего контроля как информационных подсистем системы управления хозяйственной деятельностью судоходной компании на основе установленных отраслевых особенностей и современного состояния судоходного бизнеса.

Ключевые слова: система управления, деятельность судоходной компании, бухгалтерский учет транспортной услуги

S.V.Tarasenko competitor of the Department of Accounting

Zhytomyr State Technological University

Summary. Justified features and directions of development of the theory and practice of planning (budgeting), accounting, economic analysis and internal control as management information subsystems business activities of the shipping company based on established industry characteristics and the current state of the shipping business.

Keywords: governance, the shipping company, accounting transport services

Постановка проблемы. Успешность функционирования экономических систем во многом опреде-