

чительно используемые фонды, повысить вероятность продажи фондов и максимально увеличить доходы от возможной продажи предприятия.

К сожалению, в республике программы реструктуризации чаще всего заменяются программами дотаций и кредитования, хотя должны в первую очередь сосредоточиваться на развитии системы управления, включающей в себя и разработку учетной политики предприятия, которая в свою очередь позволяет выявить направления формирования собственного капитала, привлечения инвестиций, их эффективность. В то же время существующая система бухгалтерского учета не может в достаточной степени обеспечить предприятие требуемой аналитической информацией. Отсутствуют рекомендации по перегруппировке статей аналитического учета имущества реструктуризирующегося предприятия, методика расчета и распределения имущества, капитала и обязательств для составления разделительного баланса и т.п.

В этой связи на базе проведенного исследования нами разработаны и предлагаются к применению ряд аналитических ведомостей, характеризующих перегруппировку имеющегося имущества и обязательств предприятия для последующего формирования разделительных балансов, в частности: ведомость наличия производственных запасов в разрезе принадлежности структурным подразделениям, ведомость принадлежности дебиторской и кредиторской задолженности и др. Считаем также, что разделительные балансы, формируемые в процессе реструктуризации и приватизации предприятия, целесообразно дополнить расшифровками его статей, которые должны характеризовать виды имущества и обязательств.

Не менее важной проблемой приватизации является то, что приватизированные предприятия, работающие с частным капиталом в условиях относительно свободной конкуренции, осуществляющие комплекс сделок, характерных для рыночных отношений, вынуждены вести бухгалтерский учет в узких рамках модели, созданной на базе плановой социалистической экономики. Частный капитал возведен в узкие рамки уставного капитала и фондов. В этой связи вопросы совершенствования учета на уже приватизированном предприятии становятся особенно актуальными.

*А.П. Михалкевич,
БГЭУ (Минск)*

УЧЕТ РЕАЛИЗАЦИИ: ТЕОРИЯ И ПРАКТИКА

Очень важным фактором улучшения организации бухгалтерского учета на предприятии является определение момента реализации продукции, работ и услуг. Момент реализации - это момент, когда продукция (товары), отгруженная покупателям, считается реализованной.

Согласно международным принципам организации бухгалтерского учета доход, полученный от реализации продукции, признается в том периоде, когда она передана покупателю, т.е. с момента перехода собственности на нее от продавца к покупателю. При погашении задолженности

покупателем доход не создается, а происходит лишь сокращение долгов по неоплаченным счетам к получению и увеличение денег на счетах в банке.

Предприятия нашей республики могут определять момент реализации продукции, работ и услуг либо по мере их оплаты, либо по мере отгрузки и предъявления покупателю (заказчику) расчетных документов. Избранный вариант признания дохода от реализации предприятие отражает в своей учетной политике.

Оба варианта признания дохода от реализации имеют свои преимущества и недостатки.

В условиях инфляции и неплатежей преобладающим является вариант признания дохода от реализации по мере оплаты отгруженной продукции (работ, услуг).

Однако при снижении темпов инфляции, совершенствовании форм расчетов посредством активизации вексельного обращения наибольшее распространение получит вариант определения момента реализации по мере отгрузки продукции (работ, услуг), что будет соответствовать и практике зарубежных стран.

Исходя из вышеизложенного, рассмотрим отдельные операции по учету реализации продукции и услуг, которые требуют теоретического обоснования и вызывают среди практиков различные вопросы и споры.

Среди них выделим учет отпуска продукции собственного производства и закупленной у населения для промышленной переработки в подсобных производствах и цехах сельскохозяйственных предприятий. В соответствии с рекомендациями Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь по учету затрат и калькулированию себестоимости продукции сельскохозяйственных предприятий продукция собственного производства и животные, отправленные в переработку, списываются в затраты промышленных производств по фактической себестоимости их выращивания напрямую, минуя счет 46 "Реализация продукции (работ, услуг)".

Однако если предприятие наделено заготовительными функциями на собственную продукцию и животных, а также и на поступивших со стороны, выписаны приемные квитанции и они зачтены в выполнение договоров по заготовкам сельскохозяйственной продукции, то продукцию и животных при отправке на переработку списывают в затраты промышленных производств по среднерезультативным ценам с учетом их качества. В этом случае сельскохозяйственную продукцию и животных, отправленных в переработку, списывают по их фактической себестоимости в дебет счета 46. Одновременно ее отражают по дебету счета 20 "Основное производство", субсчету 3 "Промышленное производство" и кредиту счета 46 в оценке по среднерезультативным ценам.

При таком порядке учета объем реализации увеличивается почти два раза. Это происходит потому, что реализованной считается продукция при ее отправке на переработку и для реализации готовой, полученной в результате переработки сельскохозяйственного сырья и животных. Здесь возникает вопрос. Является ли реализацией передача продукции со склада предприятия на склад промышленного подсобного цеха, который является структурным подразделением этого же предприятия?

Подобная ситуация возникает и при отражении в учете отпуска строительных материалов и услуг, оказанных вспомогательными производствами для строительства объектов, осуществляемого хозяйственным способом.

Строительные материалы, поступившие со стороны, списывают в затраты на строительство объектов, осуществляемое хозяйственным способом, по сложившейся себестоимости, состоящей из цены приобретения, затрат по доставке и стоимости погрузочно-разгрузочных работ.

Материалы собственного производства (кирпич и др.) относят в затраты по строительству по ценам реализации. При этом делают следующие бухгалтерские записи: дебет счета 08 "Капитальные вложения" и кредит счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" — на их стоимость по ценам, предусмотренным в смете (или реализации); дебет счета 46 и кредит счета 10 "Материалы" — по себестоимости их изготовления.

Выполненные автотранспортные услуги для строительства в своем хозяйстве списывают по их себестоимости с кредита счета 23 "Вспомогательные производства" в дебет счета 46 и одновременно производят записи по дебету счета 08 и кредиту счета 46 по сметной стоимости этих работ.

По нашему мнению, при отпуске продукции и материалов в свои же подсобные промышленные цеха или же на строительство объектов, осуществляемое хозяйственным способом, никакой реализации не происходит и нет необходимости эти операции отражать на счете 46.

А.С. Залеценок,
БСХА (Горки)

ПРОБЛЕМЫ ОЦЕНКИ И УЧЕТА ИЗНОСА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Переход к интенсивным формам хозяйствования на основе технического перевооружения производства требует пересмотра политики государства по вопросам оценки основных фондов, начисления и учета их износа и амортизационного фонда.

Споры о цене, по которой следует отражать основные фонды в учете, велись уже с начала XX века. При этом большинство бухгалтеров как советских, так и зарубежных, высказывали мнение о необходимости учета основных средств по историческим ценам, то есть ценам, сложившимся из фактических затрат на сооружение или приобретение основных средств.

В соответствии с общепринятыми международными концепциями (концепция учета по стоимости) долгосрочные активы вносятся в учетные регистры по оплаченной за их приобретение цене, то есть по их себестоимости. Рыночная стоимость объектов в учетных регистрах не отражается, а используется только для принятия правильных управленческих решений.

В настоящее время согласно приказу Министерства статистики и анализа Республики Беларусь "Об утверждении Порядка проведения переоценки основных фондов организаций по состоянию на 1 января 2000 года" от 20 января 2000 года № 21 предприятия Республики Беларусь осуществляют переоценку основных фондов с учетом роста их стоимости за