

Окончание таблицы 2

1	2	3	4
Активизация инновационной деятельности	Предусматривает использование результатов научно-технического прогресса для повышения эффективности производства и обеспечения конкурентоспособности продукции и предприятия в целом [3, с. 348]. Организация на предприятии особых подразделений, проводящих поисковые научные исследования, направленные на изыскание новых процессов, систем и устройств, новых видов обработки и методов изготовления современной техники, новых форм и методов организации производства, управляющих нововведениями в маркетинге, финансах, управлении, координирующих и стимулирующих инновации, занимающихся поисками идей и разработкой новых видов продукции, созданием и проведением необходимых испытаний опытных и головных промышленных образцов новой техники, приборов, машин, внедрением и серийным производством конкретных новых видов продукции [3, с. 363-365].	Снижение затрат, повышение прибыли	Содействие науке

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Антикризисное управление предприятием/ В.П. Ельсуков, В.С. Каменков, Б.И. Конанов, А.И. Мирониченко.— Мн.: "Аверсэв", 2003.— 384 с.
2. Бизнес-планирование/ Под ред. В.М. Попова и С.И. Лепунова.— М., 2001.— 724 с.
3. Гончаров В.И. Менеджмент: Учеб. пособие.— Мн.: Мисанта, 2003.— 624 с.
4. Кивачук В.С. Оздоровление предприятия: экономический анализ.— Мн.: Амалфея, 2002.— 574 с.
5. Кузнецова О. "Домино" банкротства/ Национальная экономическая газета.— 2003.— № 25 (4 апреля).— С. 4.
6. Романчук Я. Законодательство о банкротстве практически заблокировано/ Национальная экономическая газета.— 2003.— № 29 (18 апреля).— С. 7.
7. Тарашкевич Е. Уж кризис близится, а выхода все нет/ Национальная экономическая газета.— 2003.— № 21 (21 марта).— С. 21.

## АНАЛИЗ РАЗВИТИЯ РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛИ И ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ БЕЛАРУСИ: ПРОГРАММНО-ЦЕЛЕВОЙ ПОДХОД

И.В. Прыгун, канд. экон. наук, докторант БГЭУ

(окончание, начало статьи в № 6 и 8 за 2003 г.)

### 3. Приоритетные направления развития и совершенствования инфраструктуры розничной торговли и общественного питания

Важным показателем экономического и социального развития всех компонентов воспроизводства, определяющим эффективность функционирования народно-хозяйственного комплекса, является инфраструктура. Вытекая из производства, его потребностей, инфраструктура формирует всеобщую базу экономических отношений, которая предопределяет результативность производственных, распределительных, обменных и потребительских процессов, а также условия развития организаций и отраслей.

Применительно к сфере товарного обращения как самостоятельной социально-экономической системе *инфраструктура* – это совокупность материальных, институциональных, организационно-правовых условий, которые обеспечивают движение потоков товаров и услуг, актов купли-продажи в интеграционном режиме. В экономической литературе к *инфраструктуре товарного рынка* традиционно относят основную торговую сеть; постоянные ярмарки, аукционы для оптовой реализации товаров; коммерческие банки для обслуживания коммерческих кредитов; складское, тарное и транспортное хозяйство; биржи и информационные службы [1, с. 5; 2, с. 16; 3, с. 63]. В теории и практике торговой деятельности в качестве главного элемента *инфраструктуры розничной торговли и общественного питания* следует рассматривать совокупность их организаций, которая в розничной торговле носит название розничной торговой сети, а в общественном питании – сети общественного питания.

В. Н. Платонов в учебном пособии «Организация торговли» [4, с. 20] в перечень показателей экономической эффективности розничной торговой сети отбирает: общая численность торговых предприятий; количество торговых предприятий и торговой площади, приходящихся на 1 тыс. человек; численность населения на одно торговое предприятие и на 1 м<sup>2</sup> торговой площади; удельный вес специализированной торговой сети; средний размер торговой площади на один магазин; прибыль на 1 м<sup>2</sup> торговой площади. В учебнике «Организация и технология торговли» [5, с. 332] С. Н. Виноградова в качестве основных показателей, характеризующих розничную сеть, применяет: обеспеченность населения торговой площадью в квадратных метрах на 1000 жителей; плотность розничной торговой сети (количество магазинов на 1 м<sup>2</sup> территории); уровень специализации; средний размер магазина (по площади, по товарообороту); пропускная способность магазинов; радиус обслуживания. С учетом вышесказанного заложенный нами программно-целевой подход

направленности анализа развития и совершенствования инфраструктуры розничной торговли и общественного питания реализуем в предлагаемой методической схеме, используя аналогичный набор показателей.

Как свидетельствуют материалы таблицы 8, за 2001—2002 г. *показатели видовой и размерной инфраструктуры розничной торговли и общественного питания практически не подверглись изменениям.* Даже наблюдающееся в 2002 г. увеличение числа городских рынков на 41 ед. или 13,9% по сравнению с 2001 г. привело к росту в них торговых мест лишь на 188 ед. или 0,3%. В результате на 01 января 2003 г. торговое обслуживание населения Республики Беларусь осуществляли 29,6 тыс. организаций розничной торговли, в т.ч. 24,9 тыс. магазинов общей торговой площадью 2544 тыс. м<sup>2</sup> и 4,7 тыс. палаток и киосков; 8,8 тыс. объектов общественного питания с числом посадочных мест 631 тыс.; 337 городских рынков на 70 193 торговых места. Однако *динамика показателей инфраструктуры во внутриотраслевом разрезе за 1990—2001 г. имела разную направленность* (см. табл. 9).

Таблица 8

**Основные показатели развития инфраструктуры розничной торговли и общественного питания Республики Беларусь за 2001-2002 г.**

Показатель	Год		Отклонение (+,-)	В % к прошлому году
	2001	2002		
1. Число организаций розничной торговли <sup>1</sup> :				
- всего, тыс.	29,7	29,6	-0,1	99,7
- магазинов, тыс.	25,0	24,9	?0,1	99,6
- палаток и киосков, тыс.	4,7	4,7	-	-
- на 1000 населения, ед.	2,98	2,99	0,01	100,3
2. Торговая площадь магазинов <sup>1</sup> :				
- всего, тыс. м <sup>2</sup>	2595	2544	-51	98,0
- в среднем на 1 магазин, м <sup>2</sup>	103,8	102,2	-1,6	98,5
- на 1000 населения, м <sup>2</sup>	260,8	257,0	-3,8	98,5
3. Число организаций общественного питания <sup>1</sup> :				
- всего, тыс.	8,9	8,8	-0,1	98,9
- на 1000 населения, ед.	0,89	0,89	-	-
4. Число мест в организациях общественного питания <sup>1</sup> :				
- всего, тыс.	633	631	-2	99,7
- в среднем на 1 организацию, мест	71,1	71,7	0,6	100,8
- на 1000 населения, мест	63,6	63,7	0,1	100,2
5. Число городских рынков, ед.	296	337	41	113,9
- в них торговых мест	70 005	70 193	188	100,3
6. Розничный товарооборот <sup>2</sup> (включая общественное питание) в сопоставимых ценах:				
- на душу населения, тыс. руб.	819,5	931,9	112,4	113,7
- на 1 м <sup>2</sup> торговой площади (без общественного питания), тыс. руб.	1,89	2,17	0,28	114,8
7. Численность населения:				
- всего, тыс. чел.	9950,9	9898,6	-52,3	99,5
- на 1 организацию розничной торговли, чел.	335,0	334,4	-0,6	99,8
- на 1 организацию общественного питания, чел.	1118,1	1124,8	6,7	100,6
- на 1 м <sup>2</sup> торговой площади, чел.	3,8	3,9	0,1	102,6
- на 1 место организации общественного питания	15,7	15,7	-	-
9. Численность занятых в розничной торговле и общественном питании:				
- всего, тыс. чел.	418,5	438,5	20	104,8
- в розничной торговле, тыс. чел.	342,7	367,7	25	107,3
- в общественном питании, тыс. чел.	75,8	70,8	?5	93,4
- на 1 организацию розничной торговли, чел.	11,5	12,4	0,9	107,8
- на 1 организацию общественного питания, чел.	8,5	8,0	?0,5	94,1
- на 1 000 занятых в экономике, чел.	94,7	101,0	6,3	106,7
10. Плотность населения, чел./км <sup>2</sup>	47,9	47,7	-0,2	99,6
11. Плотность розничной торговой сети, ед./км <sup>2</sup>	0,14	0,14	-	-

<sup>1</sup> на конец года

<sup>2</sup> по официально учтенным организациям

Составлено автором по данным национальных нормативно-правовых документов и статистических материалов: [7, с. 33, 473; 8, с. 27, 269, 275; 12, с.12, 111,120]

За 1990-1998 г. число организаций розничной торговли увеличилось с 29,1 тыс. в 1990 г. до 32,3 тыс. в 1998 г., или на 11,0%. Но в 1999 г. наметилась тенденция к снижению: 1999 г. – 31,7; 2000 г. – 30,8; 2001 г. – 29,7 тыс. [11, с. 108]. В итоге за 1998-2001 г. розничная торговая сеть сократилась на 2,6 тыс., или на 8,0%. При этом значения базисных темпов роста не опустились ниже 100,0%, что позволяет считать такое изменение относительно безопасным. Движение сети общественного питания за 1990-2001 г. характеризовалось устойчивым понижательным трендом. В 2001 г. по сравнению с 1990 г. общее число организаций этой отрасли уменьшилось на 4,9 тыс. или на 35,5% и составило 8,9 тыс. [11, с. 109]. То, что за этот период базисные темпы роста ни разу не поднялись выше 100,0%, подтверждает остроту положения. Хотя превышение этого

Таблица 9

**Динамика торговой сети розничной торговли и общественного питания Республики Беларусь за 1990-2001 г.**

Год	Темп роста (постоянная база), %							Темп роста (переменная база), %						
	розничная торговля					общественное питание		розничная торговля					общественное питание	
	всего организаций, тыс.	в т.ч.		городских рынков, ед.	торг. пл. магазинов, тыс. м <sup>2</sup>	всего организаций, тыс.	посадочных мест в них, тыс.	всего организаций, тыс.	в т.ч.		городских рынков, ед.	торг. пл. магазинов, тыс. м <sup>2</sup>	всего организаций, тыс.	посадочных мест в них, тыс.
магазинов, тыс.		палаток и киосков, ед.	магазинов, тыс.						палаток и киосков, ед.					
1990	1990 = 100							Предыдущий год = 100						
1991	98,3 min	100,0 min	92,6	...	101,2 min	97,1 max	99,4 max	98,3	100,0	92,6	...	101,2	97,1	99,4
1992	104,5	102,2	111,8 max	...	104,3	86,2	91,1	104,9 max	102,2	120,6 max	...	103,0	88,8	91,7
1993	104,1	104,9	101,5	...	105,7	81,2	87,1	99,7	102,6	90,8	...	101,4	94,1	95,6
1994	103,1	105,4	95,6	...	107,4	76,8	81,5	99,0	100,4	94,2	...	101,6	94,6	93,6
1995	103,1	104,0	100,0	90,0	106,5	67,4	73,5	100,0	98,7	104,6	...	99,2	87,7 min	90,2 min
1996	107,9	109,0	104,4	92,3	110,0	63,0	69,6	104,7	104,7 max	104,4	102,5	103,2 max	93,5	94,7
1997	107,9	112,1	94,1	103,2	111,6	60,1 min	66,4 min	100,0	102,9	90,1	111,8	101,5	95,4	95,5
1998	111,0 max	116,6 max	92,6	108,6	113,9	60,1 min	66,6	102,9	104,0	98,4	105,3	102,0	100,0	100,2
1999	108,9	116,1	85,3	115,5	114,6 max	62,3	67,9	98,1	99,6	92,1	106,3	100,7	103,6 max	101,9 max
2000	105,8	112,1	72,1	133,2	113,9	63,0	68,0	97,2	96,5 min	84,5 min	115,4	99,3	101,2	100,2
2001	102,1	111,7	69,1 min	134,5	109,6	64,5	67,9	96,4 min	99,6	95,9	101,0	96,3 min	102,3	99,8

... данных не имеется

Составлено автором по данным национальных нормативно-правовых документов и статистических материалов: [6, с. 203, 205, 207; 7, с. 488; 10, с. 123; 11, с. 134; 12, с. 108, 111, 120]

значения цепными темпами роста в 1998-2001 г. свидетельствует о наличии возможностей для преломления ситуации.

Характер прироста торговых площадей магазинов в розничной торговле и посадочных мест в общественном питании был также противоречив. Тем не менее *отраслям удалось сохранить сетевой производственный потенциал*: торговая площадь 1 магазина в 1990 г. составила 106, в 2001 г. – 104 м<sup>2</sup>, а число мест на 1 организацию общественного питания увеличилось с 68 в 1990 г. до 71 в 2001 г. [11, с. 111]. К примеру, в Украине в 2000 г. средний размер торговой площади магазина составил 90, а государственного – 59 м<sup>2</sup> [14, с. 3].

Наряду с отмеченным выше обстоятельством *росту качественных показателей* инфраструктуры розничной торговли и общественного питания (розничному товарообороту на душу населения и на 1 м<sup>2</sup> торговой площади) за 2002 г. по сравнению с 2001 г. (см. стр. 6 табл. 8) способствовало увеличение общего объема розничного товарооборота. Как показали наши расчеты, 62,8% его прироста в сопоставимых ценах получено благодаря повышению производительности труда, 37,2% – за счет увеличения численности занятых.

За отчетный год (см. табл. 8) среднегодовая численность занятых в розничной торговле и общественном питании в среднем возросла на 4,8% при увеличении в розничной торговле на 7,3%, сокращении в общественном питании на 6,6% и достигла 438,5 тыс. чел. На 1 000 занятых в экономике это составило 101 против 94,7 чел. в 2001 г. Прогнозируемый Программой развития внутренней торговли РБ на 2001-2005 г. рост производительности труда (с 10 268 тыс. руб. на одного работника в 2000 г. до 14 521 тыс. руб. в 2005 г. или на 41,4%) [13, с. 16] позволит обеспечить 78,9% прироста товарооборота за счет этого фактора, что в совокупности с другими изменениями может весомо повлиять на качественную сторону обеспечения населения инфраструктурой розничной торговли и общественного питания. Из данных таблицы 8 следует, что *обеспеченность торговыми площадями в расчете на 1000 жителей в 2002 г. по сравнению с 2001 г. снизилась* на 3,8 м<sup>2</sup> и составила 257 м<sup>2</sup>. Для сравнения, в экономически развитых странах этот показатель составляет от 1,5 до 2 м<sup>2</sup> на одного жителя [15, с. 232].

О *существенной трансформации организационно-экономических отношений в сфере обращения* свидетельствует анализ динамики торговой сети розничной торговли и общественного питания Республики Беларусь

по формам собственности в долевом выражении за 1990-2001 г. (см. табл. 10) В приведенных цифрах видна определенная преемственность, выявленная уже ранее в динамике общего объема розничного товарооборота по формам собственности. При корреспондировании изменений в розничной торговле и общественном питании в большем размере снижение доли государственного сектора в общем числе организаций проявляется в общественном питании (темп снижения: 33,3%), а снижение доли государственного сектора в товарообороте – в розничной торговле (темп снижения: 52,3%). Если в розничной торговле в 1990 г. уд. вес организаций государственного сектора занимал 32,8% общего количества и 66,5% розничного товарооборота организованной торговли, то в 2001 г. – 25,2% и 31,7% соответственно. В общественном питании эта картина выглядит следующим образом: 1990 г. – 49,9% и 66,7%; 2001 г. – 33,3% и 38,6% по аналогии. На протяжении исследуемого периода в отношении негосударственного сектора (без потребительской кооперации) и в розничной торговле, и в общественном питании наблюдается неуклонный рост как по удельному весу в общем числе организаций, так и по удельному весу в товарообороте. Это означает, что основные связи между элементами инфраструктурного комплекса, как и связи по обслуживанию воспроизводства капитала, удовлетворению потребностей населения все в большей степени основываются на конкурентных началах.

Таблица 10

**Динамика торговой сети розничной торговли и общественного питания Республики Беларусь по формам собственности в долевом выражении (%) за 1990-2001 г.**

Год	Розничная торговля						Общественное питание					
	организации государственного сектора		организации негосударственного сектора		из нее потребительская кооперация		организации государственного сектора		организации негосударственного сектора		из нее потребительская кооперация	
	уд. вес в общем числе, %	уд. вес в товарообороте, %	уд. вес в общем числе, %	уд. вес в товарообороте, %	уд. вес в общем числе, %	уд. вес в товарообороте, %	уд. вес в общем числе, %	уд. вес в товарообороте, %	уд. вес в общем числе, %	уд. вес в товарообороте, %	уд. вес в общем числе, %	уд. вес в товарообороте, %
1990	32,8	66,5	67,2	33,5	67,2	33,5	49,9	66,7	50,1	33,3	50,1	33,3
1991	32,7	65,2	67,3	34,8	66,8	33,8	49,4	69,0	50,6	31,0	50,4	31,0
1992	27,3	57,6	72,7	42,4	60,9	31,2	40,4	59,8	59,6	40,2	50,5	29,4
1993	26,5	47,8	73,5	52,2	59,6	28,0	35,9	50,8	64,1	49,2	51,5	27,2
1994	26,5	48,6	73,5	51,4	57,8	21,5	34,1	46,6	65,9	53,4	50,9	26,5
1995	25,9	46,3	74,1	53,7	53,3	19,2	35,4	45,7	64,6	54,3	48,1	25,8
1996	25,7	40,8	74,3	59,2	49,3	17,4	36,3	44,0	63,7	56,0	45,4	26,5
1997	25,5	36,9	74,5	63,1	47,3	17,5	33,4	40,9	66,4	59,1	46,1	26,5
1998	24,4	35,3	75,6	64,7	45,5	18,8	33,7	39,7	66,3	60,3	45,5	27,1
1999	25,1	36,3	74,9	63,7	46,0	18,7	34,1	39,5	65,9	60,5	43,9	27,6
2000	25,1	34,1	74,9	65,9	47,0	18,6	33,8	39,2	66,2	60,8	43,1	27,3
2001	25,2	31,7	74,8	68,3	44,4	17,8	33,3	38,6	66,7	61,4	40,9	25,7

Составлено автором по данным национальных нормативно-правовых документов и статистических материалов: [6, с. 203, 205; 9, с. 12; 10, с. 8, 9, 12, 96; 11, с.11, 108, 109; 12, с. 11, 14, 108, 109]

Преобладание на более зрелых стадиях развития товарно-денежных отношений тенденций, связанных с концентрацией обращения товаров, капитала и организационных форм товародвижения, ставит в разряд *приоритетных направлений* развития инфраструктуры розничной торговли и общественного питания распространение современных типов (форматов) магазинов (гипер-, супермаркетов, торговых центров, комплексов, дисконтных магазинов, магазинов-складов и т.д.) и объектов общественного питания; широкое использование разнообразных форм и методов горизонтальной и вертикальной интеграции, диверсификации; активное применение новейших технологий товародвижения на основе внедрения достижений научно-технического прогресса (универсальный штрих-код, электронные кассовые терминалы и т.д.).

В настоящее время все эти направления исключительно выгодно соотносятся и взаимно усиливаются освоением и внедрением компьютерных информационных систем в торговле, что предоставляет возможность, не меняя концепции сбыта, достичь предусмотренных Программой развития внутренней торговли РБ на 2001-2005 г. объемов, темпов и интенсивности совершенствования инфраструктуры.

Так, выполнение ряда заданий Программы, касающихся формирования и развития отечественных торговых сетей, позволило скорректировать в сторону увеличения отдельные показатели. В частности, почти в 2,4 р. по сравнению с определенными ранее, предусмотрено увеличение количества магазинов-складов, в 2,2 р. — магазинов и объектов общественного питания, оснащенных платежными терминалами для безналичных расчетов с помощью пластиковых карт, в 1,7 р. — внедряющих автоматизированные комплексы для учета движения товаров и денежных средств, в 1,8 р. — объектов, открываемых за счет нового строительства, в 1,5 р. — подлежащих ремонту [16, с.3].

основного капитала примерно за 10 лет. В настоящее время имеется программа социально-экономического развития Республики Беларусь на перспективу, но в ней недостаточно четко выделены приоритеты роста отдельных перспективных отраслей и производств с учетом их технического состояния и роли в будущем. Программы технического перевооружения предприятий помогут скорректировать программу социально-экономического развития Республики Беларусь с учетом первоочередных задач по обновлению основного капитала.

## **БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ВНЕШНИХ ИНВЕСТИЦИЙ В РАЗНЫХ СТРАНАХ МИРА**

*Е. В. Горбачевская, БГЭУ*

Учет внешних инвестиций может быть либо простым, либо сложным в зависимости от ситуации. Альтернативы финансовой отчетности представлены на рис. 1.

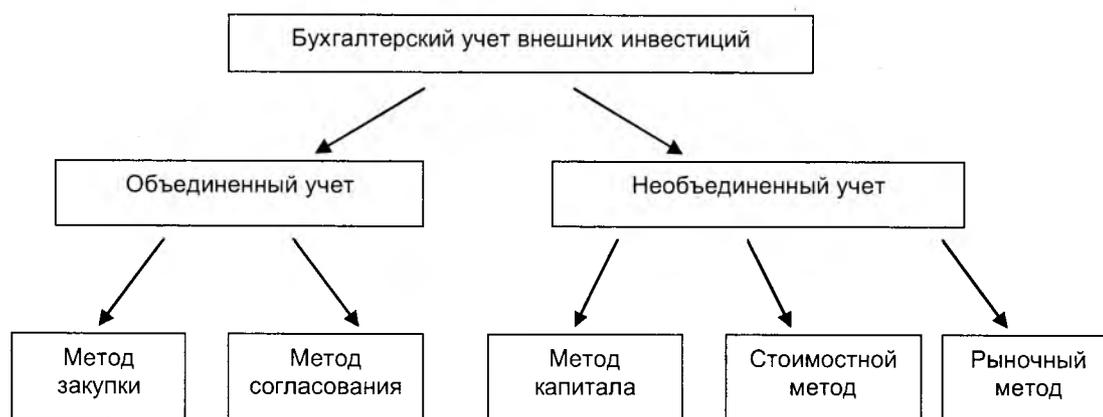


Рис. 1. Методы учета внешних инвестиций.

Если корпорация-инвестор владеет менее 20% акций другой корпорации, то инвестиции должны учитываться посредством рыночного или стоимостного методов. Если компания-инвестор владеет от 20 до 50% контрольного пакета акций, тогда инвестиции следует учитывать с помощью метода капитала, если же контрольный пакет акций составляет более 50%, то следует вести их объединенный учет.

Сначала рассмотрим необъединенный учет. **Стоимостной метод учета** инвестиций применяется в условиях, при которых реальную рыночную стоимость акций трудно определить. Инвестиции регистрируются по стоимости приобретения и в последующих учетных периодах учитываются по этой стоимости. Доходы от таких инвестиций основываются на дивидендах, полученных от пакета акций.

Основным достоинством стоимостного метода является верность стоимостному принципу оценки активов. Однако важным недостатком является то, что чистые активы инвестирования будут изменяться со временем, так как инвестирующая корпорация ведет нормальную деятельность.

**Рыночный метод.** Когда компания-инвестор владеет менее 20% контрольного пакета акций и реальную стоимость акций легко определить, акции классифицируются либо как торговые акции, либо как годные к продаже акции. Оба вида акций учитываются по рыночной стоимости. Для торговых акций внереализационные доходы или убытки включаются в текущий доход. Для годных к продаже акций внереализационные доходы включаются как отдельный компонент в собственный капитал.

**Метод капитала** при учете инвестиций основан на предположении о том, что инвестор оказывает большое влияние на управленческую и финансовую деятельность по инвестированию. Согласно этому предположению, инвестиционные доходы, признанные инвестором, основываются на доле инвестора в инвестировании, признанной как чистый доход вместо дивидендов, как в стоимостном методе. Полагая, что сумма полученных дивидендов может регулироваться инвестором, можно прийти к выводу – инвестор может потребовать оплаты дивидендов наличными, чтобы создать инвестиционный доход даже в те годы, когда инвестирование приносит чистый убыток. Чтобы избежать подобной ситуации, метод капитала требует, чтобы инвестор увеличил инвестиционный счет суммой, равной соответствующей части чистого дохода, и одновременно признанием такой же суммы инвестиционным доходом. Когда дивиденды оплачиваются наличными, инвестор приходит

наличные двумя записями: как увеличение наличных и как уменьшение в счете инвестиций. Этот метод трактует получение дивидендов наличными как ликвидацию счета инвестиций. Инвестиционный доход и инвестиционный счет далее модифицируются, если гудвилл признается с покупкой инвестиций или если цена закупки отражает различную стоимость активов (или пассивов), затем ценности заносятся в книгу по тем же статьям.

Одним из главных преимуществ метода капитала является то, что он позволяет инвестиционному счету инвестора почти приблизиться в итоге к части чистых активов инвестирования, которые он представляет. В отличие от стоимостного метода, который требует, чтобы инвестиционный счет оставался постоянным или уменьшался с понижением стоимостных или рыночных колебаний, счет инвестиций у инвестора увеличивается, когда инвестирование приносит доход, уменьшается, когда инвестирование несет чистый убыток, и уменьшается, когда инвестирование сокращает активы и собственность владельца из-за распределения дивидендов.

Главным недостатком метода капитала является то, что он суммирует инвестиции инвестора в один номер и препятствует раскрытию важных видов информации в процессе составления финансовой отчетности компании-инвестора. Иногда этот метод называют «однобоким объединением», потому что он представляет процент чистых активов инвестирования только в долларах. Существенной трудностью является то, что единственная сумма баланса инвестора отражает ряд текущих и нетекущих активов, которые могли быть материальными и нематериальными в натуре.

Объединенный учет. **Метод закупок.** Финансовая отчетность на консолидированной основе – это процесс, посредством которого финансовые отчеты двух и более компаний соединяются в одну форму финансового отчета и составляют одно целое. Целью объединенных отчетов является предоставление, предпочтительно для пользы держателей акций и кредиторов головной компании, результатов работы и финансового положения головной компании и ее филиалов, особенно для группы с компанией, имеющей один и более филиалов или отделов. Существует предположение, что объединенные отчеты имеют большее значение, чем отдельные отчеты. Объединение финансовой отчетности требуется в случаях, когда одна компания владеет более 50% контрольного пакета акций другой компании.

Когда головная компания приобретает контрольный пакет акций в дочерней компании, главным является измерение приобретенных чистых активов. В момент покупки инвестиции должны быть оценены по реальной рыночной стоимости. Так как соглашение о приобретении не всегда бывает покупкой за наличные деньги, часто труднее установить реальную рыночную стоимость инвестиции. Тем не менее, активы могут быть оценены по общей закупочной цене.

Однако с дополнительными трудностями можно столкнуться, когда объединенные финансовые отчеты готовятся для комбинированных компаний. В момент покупки стоимость активов и пассивов может и не быть равной реальной рыночной стоимости, но эта стоимость должна быть определена. После определения реальной рыночной стоимости отдельных активов и пассивов цена покупки приобретенной инвестиции может не быть равной реальной рыночной стоимости представленных чистых активов. Если есть разница между ценой покупки инвестиции и приобретенными чистыми активами в их реальной рыночной стоимости, разница должна быть учтена как гудвилл или уменьшение рыночной стоимости активов.

**Метод согласования интересов** может быть использован, только если все 12 условий будут соблюдены. Если хоть одно из 12 условий не будет выполнено, должен быть использован метод закупок.

Одним из требований метода согласования является то, что соединение эффективно при обмене акций с правом голоса. Владельцы акций с правом голоса одних компаний должны отдать свои пакеты акций в обмен на пакеты акций другой компании. Исходная компания становится владельцем акций тех акционеров, а акционеры, сдавшие свои акции, становятся владельцами исходной компании со всеми правами и привилегиями наравне с остальными акционерами, владеющими такими же пакетами акций.

Понятно, что метод согласования интересов и метод закупок противоположны. Предположение в учете согласования интересов таково: в покупке одной из компаний коммерческое соединение не дало результата. Напротив, группы владельцев двух компаний объединились и продолжают сотрудничать как владельцы одной, а не двух компаний. Аргументом в пользу этого явления служит то, что все активы обеих компаний продолжают существовать и работать, все пассивы обеих компаний продолжают существовать и должны быть оплачены, все держатели акций продолжают существовать и владеть акциями.

Применение понятия согласования в коммерческом соединении дает результат в использовании учетной стоимости обеих компаний для всех активов и пассивов. Очевидно, если не было покупки одной из компаний, то нет основания для приведения учетной стоимости к реальной рыночной стоимости.

В последнее время большое внимание уделяется унификации плана счетов бухгалтерского учета Республики Беларусь с российским планом счетов. Например, счет 08 «Капитальные вложения» будет именоваться «Вложения во внеоборотные активы», как и в российском плане счетов. Далее, аналогично России, в белорусском плане счетов объединили счета 06 «Долгосрочные вложения» и 58 «Краткосрочные вложения»

под общим счетом 58 «Финансовые вложения». Предлагается на одном счете учитывать и долгосрочные, и краткосрочные инвестиции. Согласно п. 14 Единых требований к профессиональным участникам рынка ценных бумаг, инвестициями в ценные бумаги считается приобретение ценных бумаг на срок не менее 1 месяца. С этой точки зрения объединение двух счетов, 06 и 58, в один обосновано. Аналитический учет на счете 58 позволит разграничить инвестиции по сроку вложения.

Новый план счетов предлагает к счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчета, аналогичные российскому плану счетов. Это хорошая тенденция. Вот перечень этих субсчетов :

08/1 «Приобретение земельных участков»;

08/2 «Приобретение объектов природопользования»;

Таблица

**Учет внешних инвестиций разных стран**

		Статья учета	Австралия	Беларусь	Бразилия	Великобритания	Германия	Дания	Индия	Испания	Италия	Канада		
Внешние инвестиции	Краткосрочные ценные бумаги	Низкая цена или рыночная цена		x	x	x	x			x	x	x		
		Низкая цена или цена реализации	x					x	x					
		Внереализация доходы и убытки			x					x				
		Себестоимость		x										
		Портфель акций				x							x	
		Отдельные ценные бумаги	x					x	x			x	x	
		Цена реализации												
	Долгосрочные	0-20 %	Низкая цена или цена реализации			x		x			x	x		
			Отдельные ценные бумаги						x			x		
			По себестоимости	x	x		x				x			x
			Переоценка	x			x				x			
			Рыночная цена		x					x				
		Портфель акций												
		до 50 %	Метод капитала	x		x	x	x	x	x	x	x	x	x
			Метод себестоимости		x									
		51-100 %	Объединенный учет	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
			Метод закупок	x		x	x	x	x	x		x	x	x
	Метод согласования интересов				x	x	x	x				x	x	
			Метод капитала											

		Статья учета	Китай	Мексика	Новая Зеландия	Россия	США	Франция	Швейцария	Швеция	Южная Корея	Япония		
Внешние инвестиции	Рыночные ценные бумаги	Низкая цена или рыночная цена			x	x	x		x		x	x		
		Низкая цена или цена реализации						x		x				
		Внереализация доходы и убытки			x		x							
		Себестоимость	x			x								
		Портфель акций						x	x	x				
		Отдельные ценные бумаги	x				x	x	x					
		Цена реализации		x										
	Долгосрочные	0-20 %	Низкая цена или цена реализации		x				x	x		x		
			Отдельные ценные бумаги	x				x	x	x				
			По себестоимости	x		x	x					x		x
			Переоценка						x		x			
			Рыночная цена			x	x	x						
		Портфель акций												
		до 50 %	Метод капитала		x	x		x	x	x	x	x	x	x
			Метод себестоимости	x			x			x			x	
		51-100 %	Объединенный учет	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	
			Метод закупок		x	x		x	x			x	x	x
	Метод согласования интересов				x		x				x		x	
			Метод капитала	x									x	

- 08/3 «Строительство объектов основных средств»;
- 08/4 «Приобретение отдельных объектов основных средств»;
- 08/5 «Затраты, не увеличивающие стоимость основных средств»;
- 08/6 «Приобретение нематериальных активов»;
- 08/7 «Перевод молодняка животных в основное стадо»;
- 08/8 «Приобретение взрослых животных»

и т.д.

В таблице «Учет внешних инвестиций разных стран мира» колонки «Беларусь» и «Россия» одинаковы.

#### **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных предприятиях: Учебник / Под общ. ред. А.П. Михалкевича.– Мн.: БГЭУ, 2000.– 508 с.
2. Бухгалтерский учет: Учебное пособие/ Под общ. ред. В.Ф. Бабыны.– Мн.: Выш. шк., 2002.– 304 с.
3. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие.– М.: ИНФРА-М, 1997.– 560 с.
4. Ламыкин И.А. Бухгалтерский учет. Учебник.– М.: Информационно-издательский дом «Филинь», Рилант, 2000.– 520 с.
5. Новый план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации (предприятия). Комментарии. Рекомендации к применению/ Под общ. ред. Л.Л. Ермолович, В.Е. Ванкевича.– Мн.: Интерпрессервис; Книжный Дом, 2002.– 368 с.
6. Engler, Bernstein, Lambert. Advanced accounting.– IRWIN, 1995.
7. Haskins, Ferris, Selling. International financial reporting and analysis. A contextual emphasis.– IRWIN, 1996.

## **НАЛОГ НА НЕДВИЖИМОСТЬ – КАК ОСТАТЬСЯ ПРИБЫЛЬНЫМИ КРУПНЫМ ПРОМЫШЛЕННЫМ ПРЕДПРИЯТИЯМ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ?**

*И.Н. Шарейко, БГЭУ*

Согласно инструкции «О порядке исчисления и уплаты налога на недвижимость юридическими лицами»: «плательщиками налога на недвижимость являются юридические лица, включая иностранные юридические лица, филиалы, представительства и другие обособленные подразделения юридических лиц, имеющие отдельный баланс и расчетный (текущий) или иной банковский счет, участники договора о совместной деятельности, которым поручено ведение общих дел либо которые получили выручку от этой деятельности до ее распределения».

Налогом облагается:

- стоимость основных производственных и непроизводственных фондов, являющихся собственностью или находящихся во владении плательщиков;
- стоимость объектов незавершенного строительства.

Годовая ставка налога на недвижимость юридических лиц установлена в размере 1 процента. Налог на недвижимость определяется плательщиками ежеквартально, исходя из наличия основных производственных и непроизводственных фондов по остаточной стоимости на начало квартала и 1/4 утвержденной годовой ставки. Остаточная стоимость основных производственных и непроизводственных фондов определяется как стоимость основных средств по первичным данным бухгалтерского учета и соответствующей отчетности за вычетом их износа с учетом проведенной переоценки на начало года и отражается в специальном расчете.

Исчисление налога на незавершенное строительство начинается по истечении срока строительства, определенного в соответствии со строительными нормами и правилами. Налог в части выполненного объема работ по объектам незавершенного строительства вносится заказчиком за счет прибыли, остающейся в его распоряжении. Сумма налога определяется исходя из стоимости незавершенного строительства на начало отчетного квартала и 1/4 утвержденной годовой ставки. Налог вносится по каждому объекту, не введенному в указанный в договорах подряда срок, установленный в соответствии с требованиями строительных норм и правил.

Суммы налога на недвижимость со стоимости основных производственных и непроизводственных фондов вносятся плательщиками в бюджет исходя из фактического расчета не позднее 22-го числа каждого месяца равными долями в размере 1/3 части квартальной суммы налога.