**Содержание**

Составление бухгалтерского баланса

Список использованной литературы

Приложения

**Составление бухгалтерского баланса**

Согласно пункту 1 статьи 44 Гражданского кодекса Республики Беларусь юридическое лицо должно иметь самостоятельный баланс. Это означает, что соблюдается требование одного из принципов бухгалтерского учета, установленного статьей 8 Закона Республики Беларусь "О бухгалтерском учете и отчетности", – имущественной обособленности организации.

Бухгалтерский баланс является одной из наиболее востребованной пользователями форм бухгалтерской отчетности. Он составляется на последнюю дату отчетного периода п. 12. Инструкции о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 14.02.2008 №19 (далее – Инструкция №19). Например, в бухгалтерском балансе за 2008 год отчетной датой будет 31 декабря 2008 г.

Ни американские, ни международные стандарты жестко не регламентируют формат финансовых отчетов, в частности балансов. Однако существует ряд правил и допустимых альтернатив (либо требуемых стандартами, либо определенных общепринятой практикой), в рамках которых представляться информация. В международной практике существует несколько подходов при составлении бухгалтерского баланса. В тех странах, где нет нормативного закрепления формы бухгалтерского баланса, структура статей отчета об имуществе и обязательствах соответствует специфике конкретного предприятия и в его основе лежит принцип полного раскрытия финансовой информации. Такой подход в основном используется странами англо-американской системы учета.

Статьи баланса обязательно должны располагаться в зависимости от ликвидности (либо в порядке увеличения ликвидности, либо в порядке ее уменьшения).

Статьи баланса могут быть сгруппированы таким образом, что суммарная величина активов будет равна суммарной величине обязательств и собственного капитала (балансовый формат); либо как разница между величинами активов и обязательств будет равна величине собственного капитала (капитальный формат) [6, с. 112].

Статьи в балансе могут располагаться в виде таблицы: активы – слева, обязательства и собственный капитал – справа (такую форму называют формой счета); или в виде списка: статьи имущества и обязательств – в определенной последовательности друг за другом (такую форму называют формой отчета).

Порядок формирования статей в балансе может варьироваться. Так, в привычном для отечественных бухгалтеров формате (актив – слева, а пассив – справа) баланс формируется в Бельгии, Италии, Германии, Португалии, США, России, Украине и др. В Великобритании было принято обратное размещение статей баланса, а в последнее время статьи баланса там формируются одна за одной. В Нидерландах законодательно закреплено две формы баланса, которые могут использоваться: либо вертикальная, либо горизонтальная.

Принцип формирования статей в балансе в разных странах также отличается. В странах, где используются в качестве национальных стандартов основы МСФО, статьи группируются в порядке увеличения ликвидности, а в странах англо-американской системы учета – в порядке уменьшения ликвидности. В целом можно утверждать, что в тех странах, в которых организации самостоятельно разрабатывают план счетов, баланс представляется в произвольной форме. Законодательно регулируется лишь минимальный объем информации, который должен содержать баланс.

В бухгалтерском балансе обязательства представляются раздельно в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные. Краткосрочными являются обязательства, если срок погашения по ним составляет не более 12 месяцев после отчетной даты. Все остальные обязательства представляются как долгосрочные [2, с. 237].

Бухгалтерский баланс за отчетный год составляется по данным остатков по дебету и кредиту синтетических счетов на начало и конец периода. Для заполнения бухгалтерского баланса на начало года берутся данные из годового бухгалтерского баланса за предыдущий год, при этом номенклатура статей утвержденного за предыдущий год баланса должна быть приведена в соответствие с номенклатурой и группировкой, установленной для бухгалтерского баланса на конец года. Например, форма бухгалтерского баланса за 2007 год отличается (применялась по отчетности за январь 2007 – февраль 2008 г.) от формы бухгалтерского баланса за 2008 год. Чтобы легче было контролировать изменение кодировки строк, можно воспользоваться данными Приложения 1.

Оборотный баланс составляется по данным Главной книги (Приложение 2).

При формировании данных бухгалтерского баланса следует учитывать некоторые аспекты:

1) поскольку бухгалтерский баланс составляется в миллионах белорусских рублей без десятичных знаков после запятой (п. 13 Инструкции №19), то следует учитывать возможные отклонения, связанные с округлением сумм. В результате округления сумм по общему подходу (цифра больше 0,5 – округляется в сторону 1, а меньше 0,5 в сторону нуля) может сложиться ситуация, в результате которой может не совпасть в целом валюта актива и пассива бухгалтерского баланса;

2) показатели сумм по конкретным статьям бухгалтерского баланса могут увязываться с показателями статей внутри данной формы и других форм бухгалтерской отчетности, что также может привести к несоответствию этих данных;

3) заполнение некоторых строк бухгалтерского баланса предполагает использование аналитических данных в разрезе субсчетов и аналитических счетов отдельно по остаткам по дебету и кредиту. Например, в нашем условном примере это касается данных по счетам 60, 62, 68, 71, 76, а также в разрезе срочности: долгосрочные и краткосрочные обязательства [9].

При заполнении раздела I "Внеоборотные активы" бухгалтерского баланса следует учитывать, что стоимость основных средств и вложений во внеоборотные активы показывается на начало и конец отчетного года с учетом результатов переоценки, проведенной в соответствии с законодательством.

По статье "Основные средства" бухгалтерского баланса показываются данные по основным средствам, как действующим, так и находящимся на консервации или в запасе, а также сданным в аренду (кроме долгосрочной). Расшифровка состава основных средств и их движение в течение отчетного года приводятся в приложении к бухгалтерскому балансу (форма 5). Не включается в данную статью оборудование, требующее монтажа, до введения его в действие. Основные средства отражаются в балансе с учетом произведенной переоценки. Результаты переоценки отражаются в соответствии с Инструкцией о порядке переоценки основных средств, не завершенных строительством объектов и неустановленного оборудования, утвержденной Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства статистики и анализа Республики Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 20.11.2006 №199/139/185/34.

Необходимо учитывать, что с 1 января 2008 г. для целей бухгалтерского учета к основным средствам относятся активы организации при одновременном выполнении следующих условий (п. 2 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.12.2001 №118 (в редакции от 29.12.2007 №207)):

1) имеющие материально-вещественную форму;

2) используемые в течение срока службы продолжительностью свыше одного года;

3) стоимость единицы которых на момент приобретения превышает величину, определяемую в соответствии с Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 23.03.2004 №41 "Об установлении лимита отнесения имущества к отдельным предметам в составе оборотных средств";

4) если организацией на момент принятия на бухгалтерский учет не предполагается перепродажа данных активов. Это уточнение является весьма существенным и внесено в нормативные правовые акты по методике бухгалтерского учета основных средств в нашей стране впервые [11].

По статье "Нематериальные активы" бухгалтерского баланса показывается учтенная стоимость приобретенных (созданных) организацией прав и других активов, не имеющих материально-вещественной основы, а расшифровка состава нематериальных активов и их движение в отчетном году приводятся в приложении к бухгалтерскому балансу (форма 5).

По статье "Доходные вложения в материальные ценности" бухгалтерского баланса организации, осуществляющие доходные вложения в материальные ценности, предоставляемые за плату во временное владение и пользование (по договорам аренды (лизинга), проката, найма) с целью получения дохода, показывают справочно первоначальную стоимость активов (строка 121), учитываемых по счету 03 "Доходные вложения в материальные ценности", и сумму начисленной по ним амортизации (строка 122), учитываемой по счету 02 "Амортизация основных средств", и остаточную стоимость указанного имущества (строка 130) (как разница между первоначальной стоимостью материальных ценностей и величиной начисленной амортизации), которая включается в итог баланса. Расшифровка состава активов, предоставляемых во временное владение и пользование с целью получения дохода, приводится в приложении к бухгалтерскому балансу (форма 5).

В данном случае, поскольку организацией используется счет 02 "Амортизация основных средств", как в отношении основных средств, учитываемых на счете 01, так и счете 03, необходимо организовать соответствующий аналитический учет. Как правило, в рабочем плане счетов открываются аналитические счета:

– "Амортизация основных средств";

– "Амортизация основных средств, используемых в качестве доходных вложений".

По статье "Вложения во внеоборотные активы" бухгалтерского баланса (строка 140) показываются затраты, отраженные по счетам 07 "Оборудование к установке" и 08 "Вложения во внеоборотные активы", а расшифровка состава незавершенных вложений во внеоборотные активы приводится в приложении к бухгалтерскому балансу (форма 5).

Здесь следует учитывать, что в соответствии с комментарием к счету 07 Инструкции по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.05.2003 №89 (далее – Инструкция №89), на счете 07 "Оборудование к установке" отражается информация о наличии и движении технологического, энергетического и производственного оборудования (включая оборудование для мастерских, опытных установок и лабораторий), требующего монтажа и предназначенного для установки строящихся (реконструируемых) объектах. Объекты, не требующие монтажа, отражаются на счетах бухгалтерского учета в составе основных средств на дату приобретения (п. 18 Инструкции об отражении в бухгалтерском учете хозяйственных операций с основными средствами, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 20.12.2001 №127 (в редакции от 29.12.2007 №208)).

По статье "Прочие внеоборотные активы" бухгалтерского баланса (строка 150) показываются другие долгосрочные активы и вложения, не нашедшие отражения в разделе I бухгалтерского баланса.

В разделе II "Оборотные активы" бухгалтерского баланса приводится информация об остатках активов, составе дебиторской задолженности и финансовых вложений, а также о денежных средствах организации.

По статье "Запасы и затраты" бухгалтерского баланса (строка 210) приводится информация об остатках активов, приобретенных и (или) произведенных организацией, не завершенных производством полуфабрикатах, работах и услугах, суммах издержек обращения, приходящихся на остатки нереализованных товаров, предназначенных для реализации. Их расшифровка приводится по строкам 211–219 [9].

Следует учитывать, что Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 17.07.2007 №114 утверждена Инструкция о порядке бухгалтерского учета материалов (далее – Инструкция №114), которая вступила в силу с 1 января 2008 г. Инструкция №114 устанавливает порядок бухгалтерского учета сырья и материалов, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, топлива, тары и тарных материалов, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, специальной оснастки и специальной одежды (далее – материалы) организаций.

Постановлением Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 24.01.2008 №4 утверждена Инструкция о порядке бухгалтерского учета строительных материалов (далее – Инструкция №4), которая вступила в действие 1 мая 2008 г. Инструкция №4 устанавливает порядок бухгалтерского учета строительных материалов организациями, исполняющими в соответствии с законодательством функции подрядчика, застройщика, заказчика. Установленные Инструкцией №4 требования по отражению в бухгалтерском учете хозяйственных операций обязательны для исполнения юридическими лицами, за исключением банков, иных небанковских кредитно-финансовых организаций, бюджетных организаций. Для целей Инструкции №4 под строительными материалами понимаются материалы, предназначенные для обработки, переработки или использования при производстве строительных и иных специальных монтажных работ и предусмотренные в перечнях к сметным нормам на производство этих работ [8].

По статье "Налоги по приобретенным товарам, работам, услугам" бухгалтерского баланса (строка 220) приводятся суммы налога на добавленную стоимость, учитываемые по счету 18 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам"; суммы акцизов и иные аналогичные налоги.

Следует подчеркнуть, что Типовым планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.05.2003 №89, и Инструкцией №89 счет 18 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам" предназначен для отражения информации по налогу на добавленную стоимость. В отношении других налогов, в том числе акцизов, такой информации нет. В публикациях экономистов можно встретить рекомендации как по использованию отдельного счета, например 19, так и счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". Следовательно, если рабочим планом счетов организации предусмотрены другие счета, то суммы, отраженные по ним, также включаются в эту статью бухгалтерского баланса.

По статье "Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты)" бухгалтерского баланса (строка 230) приводится информация о расчетах организации по произведенным и подлежащим реализации товарам, продукции, работам, услугам, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты. Расшифровка данных приводится по строкам 231 – 232 по аналитическим счетам.

По статье "Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты)" бухгалтерского баланса (строка 240) приводится информация о расчетах организации по произведенным и подлежащим реализации товарам, продукции, работам, услугам, а также по суммам переплаты налогов и сборов в бюджет, расчетам с персоналом, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты.

Дебиторская задолженность в разрезе статей бухгалтерского баланса приводится как сальдо аналитических счетов и субсчетов счетов учета расчетов, по которым на отчетную дату образовалось дебетовое сальдо.

При наличии у организации на конец квартала или года резервов по сомнительным долгам и под обесценение ценных бумаг показатели статей бухгалтерского баланса (форма 1), в связи с которыми они созданы (дебиторская задолженность и финансовые вложения), приводятся с соответствующим уменьшением их балансовой стоимости на стоимость данных резервов, а расшифровка дебиторской задолженности приводится в приложении к бухгалтерскому балансу (форма 5). В самом же балансе приводится расшифровка по данным аналитического учета по счетам 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" субсчет "Авансы выданные", 68 "Расчеты по налогам и сборам", 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению", 70 "Расчеты по оплате труда", 71 "Расчеты с подотчетными лицами" (невозвращенные подотчетные суммы), 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям" (задолженность работников по выданным им займам, возмещению материального ущерба и т.д.), 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и др.

По статье "Расчеты с учредителями" бухгалтерского баланса (строка 250) приводится информация о расчетах учредителей, отражаемая по счету 75 "Расчеты с учредителями". По строке 251 "по вкладам в уставный фонд" приводится задолженность учредителей (участников) организации по вкладам в уставный фонд организации, учитываемая по счету 75 "Расчеты с учредителями" субсчет "Расчеты по вкладам в уставный фонд", а по строке 252 "прочие" приводится излишне перечисленная в бюджет сумма части прибыли (дохода) государственных унитарных предприятий и хозяйственных обществ, рассчитанная в соответствии с законодательством, учитываемая по счету 75 "Расчеты с учредителями".

По статье "Денежные средства" бухгалтерского баланса (строка 260) приводится остаток денежных средств организации, учитываемых по счетам 50 "Касса", 51 "Расчетный счет", 52 "Валютные счета", 55 "Специальные счета в банках" и 57 "Переводы в пути".

Из данных этой статьи бухгалтерского баланса (строка 261) "денежные средства на депозитных счетах" приводятся суммы денежных средств в белорусских рублях и иностранной валюте, размещенные на депозитных счетах в банках и учитываемые по счету 55 "Специальные счета в банках" субсчета "Депозитные счета в официальной денежной единице Республики Беларусь" и "Депозитные счета в иностранной валюте" [14].

По статье "Финансовые вложения" бухгалтерского баланса (строка 270) приводятся суммы произведенных организацией финансовых вложений, учитываемых по счету 58 "Финансовые вложения", расшифровка состава финансовых вложений приводится в приложении к бухгалтерскому балансу (форма 5). Порядок формирования данных осуществляется с учетом Инструкции по бухгалтерскому учету ценных бумаг и Инструкции о порядке раскрытия информации и представления бухгалтерской отчетности о финансовых инструментах, утвержденных Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 22.12.2006 №164.

По статье "Прочие оборотные активы" бухгалтерского баланса (строка 280) приводятся суммы, не нашедшие отражения по другим статьям раздела II бухгалтерского баланса, в том числе дебетовое сальдо по счету 79 "Внутрихозяйственные расчеты" и суммы выявленных в ходе инвентаризации недостач, учитываемых по счету 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей".

В разделе III "Капитал и резервы" бухгалтерского баланса приводятся фонды и резервы организации, сформированные в прошлые и отчетные периоды, суммы неиспользованной прибыли или непокрытого убытка отчетного года и прошлых лет, доходы будущих периодов и остатки средств целевого финансирования, не использованные на отчетную дату, а их расшифровка приводится в отчете об изменении капитала (форма 3).

По статье "Уставный фонд" бухгалтерского баланса (строка 410) приводится сумма уставного фонда, учитываемого по счету 80 "Уставный фонд".

По статье "Собственные акции (доли), выкупленные у акционеров (учредителей)" бухгалтерского баланса (строка 411) приводится стоимость собственных акций (долей), выкупленных у акционеров (учредителей), учитываемая по счету 81 "Собственные акции (доли)". Здесь следует учитывать, что на счете 81 "Собственные акции (доли)" выкупленные доли (акции) могут учитываться по сроку не более одного года. Если в течение этого срока доли (акции) не были выкуплены, то организация обязана объявить об уменьшении уставного фонда на эту сумму.

Данные этой статьи бухгалтерского баланса показываются со знаком минус и вычитаются при подсчете результатов по разделу III бухгалтерского баланса.

По статье "Резервный фонд" бухгалтерского баланса (строка 420) приводится информация по резервным фондам, учитываемым на счете 82 "Резервный фонд". Их отражение осуществляется с учетом требований Инструкции по бухгалтерскому учету "Резервы, условные обязательства и условные активы", утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28.12.2005 №168.

Из данных этой статьи бухгалтерского баланса (строка 421) "резервные фонды, образованные в соответствии с законодательством" приводятся суммы резервных фондов, образованных организацией в соответствии с законодательством, по строке 422 "резервные фонды, образованные в соответствии с учредительными документами" – суммы резервных фондов, образованных организацией в соответствии с решением собственников.

Расшифровка резервных фондов по видам приводится в приложении к бухгалтерскому балансу (форма 5).

По статье "Добавочный фонд" бухгалтерского баланса (строка 430) приводятся остатки фондов, учитываемых по счету 83 "Добавочный фонд", в том числе фонда пополнения собственных оборотных средств, образованного за счет чистой прибыли организации, фонда переоценки активов, а также аккумулирование источников средств, направленных на капитальные вложения.

По статье "Чистая прибыль (убыток) отчетного периода" бухгалтерского баланса (строка 440) показывается сумма полученной чистой прибыли (убытка), учитываемой по счету 99 "Прибыли и убытки". Если у организации получен убыток, то сумма убытка по данной статье показывается со знаком минус. В годовом бухгалтерском балансе по данной статье ставится прочерк. Поскольку организация в учетной политике может предусмотреть один из вариантов закрытия счета 99 "Прибыли и убытки" (ежемесячное, ежеквартальное либо по окончании финансового года), то этот аспект также необходимо учитывать. Данная статья не заполняется в месячном и квартальном бухгалтерском балансе (ставится прочерк), если учетной политикой организации предусмотрено ежемесячное (ежеквартальное) закрытие счета 99 "Прибыли и убытки".

По статье "Нераспределенная (неиспользованная) прибыль (непокрытый убыток)" бухгалтерского баланса (строка 450) показывается сумма прибыли (убытка), не использованной (не покрытого) в прошлые и отчетные периоды и учитываемой по счету 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" (по соответствующим субсчетам). Сумма непокрытого убытка по данной статье показывается со знаком минус.

По статье "Целевое финансирование" бухгалтерского баланса (строка 460) приводятся остатки сумм неиспользованного целевого финансирования, учитываемых на счете 86 "Целевое финансирование".

По статье "Доходы будущих периодов" бухгалтерского баланса (строка 470) приводятся суммы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, учитываемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета и законодательством на счете 98 "Доходы будущих периодов".

В разделе IV "Долгосрочные обязательства" бухгалтерского баланса приводится информация о долгосрочных обязательствах организации: кредитах и займах, включая налоговые кредиты, и прочих обязательствах, подлежащих погашению в соответствии с договорами более чем через 12 месяцев после отчетной даты, а также о суммах процентов по ним.

По статье "Долгосрочные кредиты и займы" бухгалтерского баланса (строка 510) приводятся остатки сумм долгосрочных кредитов и займов, полученных на срок более одного года, а также сумм начисленных и неуплаченных процентов по ним, учитываемых по счету 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам". Следует учитывать, что Министерство финансов Республики Беларусь Постановлением от 22.04.2008 №72 утвердило Инструкцию о порядке отражения в бухгалтерском учете налогового кредита, в которой определен порядок отражения в бухгалтерском учете получения налогового кредита, начисления процентов и его погашения.

По статье "Прочие долгосрочные обязательства" бухгалтерского баланса (строка 520) приводятся суммы задолженности по прочим долгосрочным обязательствам [14].

Расшифровка состава и движения долгосрочных кредитов и займов, а также задолженности по процентам приводится в приложении к бухгалтерскому балансу (форма 5).

В разделе V "Краткосрочные обязательства" бухгалтерского баланса приводится информация о краткосрочных обязательствах организации, краткосрочных кредитах и займах, включая налоговые кредиты, суммах процентов по ним, кредиторской задолженности, суммах резервов предстоящих расходов.

По статье "Краткосрочные кредиты и займы" бухгалтерского баланса (строка 610) приводятся суммы краткосрочных кредитов и займов, полученных на срок менее одного года, включая налоговые кредиты, а также сумм начисленных и неуплаченных процентов по ним, учитываемых по счету 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам".

Расшифровка состава и движения краткосрочных кредитов и займов, а также задолженности по процентам приводится в приложении к бухгалтерскому балансу (форма 5).

По статье "Кредиторская задолженность" бухгалтерского баланса (строка 620) приводится сумма задолженности организации перед юридическими и физическими лицами, индивидуальными предпринимателями, а также по расчетам с работниками организации. Кредиторская задолженность в разрезе статей бухгалтерского баланса приводится как сальдо аналитических счетов и субсчетов счетов учета расчетов, по которым на отчетную дату образовалось кредитовое сальдо. Расшифровка состава и состояния кредиторской задолженности приводится в приложении к бухгалтерскому балансу (форма 5). В самом же балансе такая расшифровка приводится по остаткам по строкам 621 "перед поставщиками и подрядчиками" по счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 622 "перед покупателями и заказчиками" по счету 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" субсчет "Авансы полученные", 623 "по расчетам с персоналом по оплате труда" приводятся суммы расчетов с персоналом, учитываемые по счету 70 "Расчеты по оплате труда", 624 "по прочим расчетам с персоналом" приводятся суммы расчетов с персоналом, учитываемые по счетам 71 "Расчеты с подотчетными лицами" и 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", 625 "по налогам и сборам" по счету 68 "Расчеты по налогам и сборам", 626 "по социальному страхованию и обеспечению" по счету 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению", 627 "по лизинговым платежам" по счету 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" субсчету "Задолженность по стоимости объекта лизинга", 628 "перед прочими кредиторами" приводится прочая кредиторская задолженность, не нашедшая отражения в предыдущих строках группы статей "Кредиторская задолженность" бухгалтерского баланса [14].

Подчеркнем, что совместным Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 03.05.2008 №78/49 утверждена Инструкция о порядке отражения в бухгалтерском учете и налогообложении товарообменных операций (далее – Инструкция №78/49), которая вступила в силу с 4 июня 2008 г. В связи с этим утратило силу Положение о порядке отражения в бухгалтерском учете и налогообложении товарообменных операций, утвержденное приказом Министерства финансов Республики Беларусь и Государственного налогового комитета Республики Беларусь от 06.04.1999 №77/63.

При организации постановки бухгалтерского учета товарообменных операций следует учитывать ряд аспектов.

Основанием для записей в бухгалтерском учете являются документы, удостоверяющие отгрузку и поступление товаров, счета с пометкой "Без оплаты", а также документы на оплату расходов, связанных с проведением товарообменных операций (п. 2 Инструкции №78/49).

Такая пометка на документах делается, как правило, в верхнем правом углу красными чернилами либо специальным штампом с надписью "Без оплаты".

При получении товаров по товарообменным операциям на первичных учетных документах (товарно-транспортных накладных, счетах-фактурах и др.) делается отметка получателя о стоимости полученных товаров в учетных ценах исходя из стоимости отгруженных товаров по товарообменной операции (п. 7 Инструкции №78/49).

Пунктом 1 Постановления Совета Министров Республики Беларусь от 24.03.1999 №405 определено, что учетной ценой является цена отпускаемого (экспортируемого) товара, используемая для отражения в бухгалтерском учете при осуществлении товарообменных операций и устанавливаемая в белорусских рублях [12].

Следует иметь в виду, что учетной политикой организации может предусматриваться один из следующих способов отражения выручки:

метод определения выручки от реализации товаров по мере отгрузки товаров и предъявления покупателю расчетных документов;

метод определения выручки от реализации товаров по мере оплаты товаров.

При совершении товарообменных операций используется метод определения выручки от реализации товаров по мере отгрузки товаров и предъявления покупателю расчетных документов. Отражение по кредиту счетов учета реализации и определение финансовых результатов по этим операциям производятся по учетной цене товарообменной операции (п. 3 Инструкции №78/49).

Это значит, что независимо от закрепленного в учетной политике метода определения выручки от реализации товаров при товарообменных операциях используется только метод определения выручки от реализации товаров по мере отгрузки товаров и предъявления покупателю расчетных документов.

По мере отгрузки стоимость товаров, отгруженных в счет товарообменной операции, отражается по дебету счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" в корреспонденции с кредитом счетов 90 "Реализация" или 91 "Операционные доходы и расходы" в размере учетной цены товарообменной операции на дату отгрузки товаров. Одновременно в дебет счетов 90 "Реализация" или 91 "Операционные доходы и расходы" списывается фактическая себестоимость (покупная стоимость, остаточная стоимость) отгруженных товаров в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов учета этих товаров: 01 "Основные средства", 08 "Вложения во внеоборотные активы", 10 "Материалы", 41 "Товары", 43 "Готовая продукция" и др.

При поступлении товаров взамен отгруженных товаров дебетуются счета 07 "Оборудование к установке", 08 "Вложения во внеоборотные активы", 10 "Материалы", 41 "Товары" и другие в корреспонденции с кредитом счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками". При этом оприходование поступивших товаров производится исходя из стоимости отгруженных товаров.

Если заключен договор, предусматривающий исполнение денежных обязательств, но меняются его условия, предусматривающие в дальнейшем осуществление полного или частичного расчета в товарной форме, используется метод определения выручки от реализации товаров по мере их отгрузки. При этом учет реализации и определение финансовых результатов производится по учетной цене товарообменной операции, сформированной в соответствии с Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 24.03.1999 №405 (п. 4 Инструкции №78/49).

По мере отгрузки фактическая производственная себестоимость отгруженных товаров списывается в дебет счета 45 "Товары отгруженные" в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов учета товаров: 10 "Материалы", 41 "Товары", 43 "Готовая продукция" и др. На дату подписания изменений условий расчетов по контракту производится запись по дебету счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" в корреспонденции с кредитом счетов 90 "Реализация" или 91 "Операционные доходы и расходы".

При предварительном поступлении товаров их оприходование отражается в бухгалтерском учете по дебету соответствующих счетов учета товаров в корреспонденции с кредитом счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" по стоимости товаров, предназначенных для отгрузки взамен полученных товаров.

В случае изменения на момент отгрузки стоимости отгружаемых товаров необходимо уточнить стоимость поступивших товаров. Изменение в бухгалтерском учете стоимости поступивших товаров производится следующими записями:

на суммы увеличения стоимости товаров – по дебету счетов учета товаров и кредиту счетов учета расчетов;

на суммы уменьшения стоимости – сторнировочная запись по дебету счетов учета товаров и кредиту счетов учета расчетов.

В бухгалтерском учете хозяйственные операции по товарообменным операциям отражаются следующими записями (Приложение 3).

По статье "Задолженность перед участниками (учредителями)" бухгалтерского баланса (строка 630) приводится информация о расчетах по причитающимся учредителям дивидендам, доходам, учитываемая по счету 75 "Расчеты с учредителями". По строке 631 "по выплате доходов, дивидендов" приводятся суммы начисленных к выплате акционерам, учредителям, участникам доходов, дивидендов, а по строке 632 "прочая задолженность" приводятся суммы части прибыли (дохода), причитающиеся к уплате в бюджет государственными унитарными предприятиями и хозяйственными обществами в соответствии с законодательством.

При формировании данных этой статьи бухгалтерского баланса следует учитывать требования Стандарта бухгалтерской отчетности "Прибыль на акцию", утвержденного Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31.12.2004 №198, и Инструкции по бухгалтерскому учету "События после отчетной даты", утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 25.08.2003 №121. Необходимо учитывать, что если после отчетной даты (31 декабря 2008 г.) состоится собрание акционеров (учредителей), на котором будет принято решение о выплате дивидендов, то информация об этом отражается только в пояснительной записке к годовому отчету, а само начисление найдет отражение в 2009 году.

По статье "Резервы предстоящих расходов" бухгалтерского баланса (строка 640) приводятся остатки средств, зарезервированных организацией в соответствии с законодательством и учитываемых по счету 96 "Резервы предстоящих расходов".

По статье "Прочие краткосрочные обязательства" бухгалтерского баланса (строка 650) приводится задолженность организации по расчетам, не нашедшим отражения по другим статьям раздела V бухгалтерского баланса, в том числе кредитовое сальдо по счету 79 "Внутрихозяйственные расчеты" [14].

Данные о стоимости активов и размере обязательств, учитываемых на забалансовых счетах, приводятся в бухгалтерском балансе в размере стоимости, указанной в договоре, приемо-сдаточном акте или других первичных учетных документах. Стоимость активов и обязательств, установленная в иностранной валюте, показывается по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь на отчетную дату.

**Список использованной литературы**

1. Алборов Р.А. Бухгалтерский управленческий учет (теория и практика). Москва.: Дело и сервис, 2005. – 224 с.

2. Бархатов А.П. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности. Москва.: Дашков и К, 2008. – 300 с.

3. Гладкий А.А. Бухучет и финансы для руководителей и менеджеров. Санкт-Петербург.: Питер, 2007. – 240 с.

4. Гусева Т.М., Шеина Т.Н. Основы бухгалтерского учета: теория, практика, тесты. Москва.: Финансы и статистика, 2007. – 400 с.

5. Климова М.А. Бухгалтерский учет. Москва.: РИОР, 2008. – 188 с.

6. Левкович О.А., Бурцева И.Н. Сборник задач по бухгалтерскому учету. Минск.: Амалфея, 2005. – 336 с.

7. Маталыцкая С.К., Михалкевич А.П., Папковская П.Я. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Минск.: БГЭУ, 2006. – 688 с.

8. Постановление Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 24.01.2008 №4 "Об утверждении Инструкции о порядке бухгалтерского учета строительных материалов". // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО "Юрспектр", Национальный центр правовой информации Республики Беларусь. – Мн., 2009.

9. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 14.02.2008 №19 "Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности". // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО "Юрспектр", Национальный центр правовой информации Республики Беларусь. – Мн., 2009.

10. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 12.12.2001 №118 "Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств". // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО "Юрспектр", Национальный центр правовой информации Республики Беларусь. – Мн., 2009.

11. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 23.03.2004 №41 "Об установлении лимита отнесения имущества к отдельным предметам в составе оборотных средств". // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО "Юрспектр", Национальный центр правовой информации Республики Беларусь. – Мн., 2009.

12. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 20.12.2001 №127 (в редакции от 29.12.2007 №208) "Об утверждении Инструкции об отражении в бухгалтерском учете хозяйственных операций с основными средствами". // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО "Юрспектр", Национальный центр правовой информации Республики Беларусь. – Мн., 2009.

13. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 17.07.2007 №114 "Об утверждении Инструкции о порядке бухгалтерского учета материалов". // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО "Юрспектр", Национальный центр правовой информации Республики Беларусь. – Мн., 2009.

14. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.05.2003 №89 "Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета". // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО "Юрспектр", Национальный центр правовой информации Республики Беларусь. – Мн., 2009.

15. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 22.12.2006 №164 "Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету ценных бумаг" и "Инструкции о порядке раскрытия информации и представления бухгалтерской отчетности о финансовых инструментах". // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО "Юрспектр", Национальный центр правовой информации Республики Беларусь. – Мн., 2009.

16. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 22.04.2008 №72 "Об утверждении Инструкции о порядке отражения в бухгалтерском учете налогового кредита". // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО "Юрспектр", Национальный центр правовой информации Республики Беларусь. – Мн., 2009.

17. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 03.05.2008 №78/49 "Об утверждении Инструкции о порядке отражения в бухгалтерском учете и налогообложении товарообменных операций". // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО "Юрспектр", Национальный центр правовой информации Республики Беларусь. – Мн., 2009.

18. Постановление Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства статистики и анализа Республики Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 20.11.2006 №199/139/185/34 "Об утверждении Инструкции о порядке переоценки основных средств, не завершенных строительством объектов и неустановленного оборудования". // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО "Юрспектр", Национальный центр правовой информации Республики Беларусь. – Мн., 2009.

19. Патров В.В., Быков В.А. Бухгалтерский учет. Москва.: МЦФЭР, 2006. – 416 с.

20. Терехова В.А., Гетьман В.Г. Бухгалтерский финансовый учет. Москва.: Дашков и К, 2009. – 496 с.

21. Харченко О.Н. Бухгалтерский учет, анализ и аудит: сборник заданий Всероссийской студенческой олимпиады 2007. Москва.: КноРус, 2008. – 176 с.

**Приложение 1**

Перенос остатков из бухгалтерского баланса за 2007 год в бухгалтерский баланс 2008 года

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Разделы и показатели бухгалтерского баланса | Код счета | Код строки по бухгалтерскому балансу за 2008 | Код строки по бухгалтерскому балансу за 2007 | Примечание |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Актив |  |  |  |  |
| 1. Внеоборотные активы |  |  |  |  |
| Основные средства: |  |  |  |  |
| первоначальная стоимость | 01 | 101 |  | По данным синтетического учета за 2007 год |
| амортизация | 02 | 102 |  | По данным синтетического учета за 2007 год |
| остаточная стоимость |  | 110 | 110 | Определяется как разность строк 101 и 102 |
| Нематериальные активы: |  |  |  |  |
| первоначальная стоимость | 04 | 111 |  | По данным синтетического учета за 2007 год |
| амортизация | 05 | 112 |  | По данным синтетического учета за 2007 год |
| остаточная стоимость |  | 120 | 120 | Определяется как разность строк 111 и 112 |
| Доходные вложения в материальные ценности: |  |  |  |  |
| первоначальная стоимость | 03 | 121 |  | По данным синтетического учета за 2007 год |
| амортизация | 02 | 122 |  | По данным синтетического учета за 2007 год |
| остаточная стоимость |  | 130 | 130 | Определяется как разность строк 121 и 122 |
| Вложения во внеоборотные активы | 07, 08 | 140 | 140 |  |
| В том числе: незавершенное строительство | 08 | 141 | 141 |  |
| Прочие внеоборотные активы |  | 150 | 150 |  |
| **ИТОГО по разделу I** |  | **190** | **190** |  |
| II. Оборотные активы |  |  |  |  |
| Запасы и затраты |  | 210 | 210 |  |
| В том числе: сырье, материалы и другие аналогичные активы | 10, 14, 15, 16 | 211 | 211 |  |
| животные на выращивании и откорме | 11 | 212 | 212 |  |
| затраты в незавершенном производстве и полуфабрикаты | 20, 21, 23, 29 | 213 | 213 |  |
| расходы на реализацию | 44 | 214 | 214 |  |
| готовая продукция и товары для реализации | 41, 43, 40, 44 | 215 | 215 |  |
| товары отгруженные | 45 | 216 | 216 |  |
| выполненные этапы по незавершенным работам | 46 | 217 | 217 |  |
| расходы будущих периодов | 97 | 218 | 218 |  |
| прочие запасы и затраты |  | 219 | 219 |  |
| Налоги по приобретенным товарам, работам, услугам | 18 | 220 | 220 |  |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты) |  | 230 | 230 | По данным аналитического учета за 2007 год |
| В том числе: покупателей и заказчиков | 62 | 231 | 231 | По данным аналитического учета за 2007 год |
| прочая дебиторская задолженность | 60, 76 | 232 | 233 | По данным аналитического учета за 2007 год |
| Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты) |  | 240 | 230 | По данным аналитического учета за 2007 год |
| В том числе: покупателей и заказчиков | 62 | 241 | 231 | По данным аналитического учета за 2007 год |
| поставщиков и подрядчиков | 60 | 242 | 232 | По данным аналитического учета за 2007 год |
| по налогам и сборам | 68, 69 | 243 | 234 | По данным аналитического учета за 2007 год |
| по расчетам с персоналом | 70, 71, 73 | 244 | 234 | По данным аналитического учета за 2007 год |
| разных дебиторов | 76 | 245 | 233 | По данным аналитического учета за 2007 год |
| прочая дебиторская задолженность |  | 249 | 234 | По данным аналитического учета за 2007 год |
| Расчеты с учредителями |  | 250 | 240 |  |
| В том числе: по вкладам в уставный фонд | 75/1 | 251 | 241 |  |
| прочие | 75 | 252 | 242 |  |
| Денежные средства | 50, 51, 52, 55, 57 | 260 | 250 |  |
| В том числе: денежные средства на депозитных счетах | 55 | 261 | 251 |  |
| Финансовые вложения | 58 | 270 | 260 |  |
| Прочие оборотные активы | 79, 94 | 280 | 270 |  |
| ИТОГО по разделу II |  | 290 | 290 |  |
| БАЛАНС (190 + 290) |  | 300 | 300 |  |
| Пассив III. Капитал и резервы |  |  |  |  |
| Уставный фонд | 80 | 410 | 410 |  |
| Собственные акции (доли), выкупленные у акционеров (учредителей) | 81 | 411 | 411 |  |
| Резервный фонд |  | 420 | 420 |  |
| В том числе: резервные фонды, образованные в соответствии с законодательством | 82 | 421 | 421 |  |
| резервные фонды, образованные в соответствии с учредительными документами | 82 | 422 | 422 |  |
| Добавочный фонд | 83 | 430 | 430 |  |
| Чистая прибыль (убыток) отчетного периода | 84 | 440 | 440 | В годовом балансе ставится прочерк |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Нераспределенная (неиспользованная) прибыль (непокрытый убыток) | 84 | 450 | 450 |  |
| Целевое финансирование | 86 | 460 | 460 |  |
| Доходы будущих периодов | 98 | 470 | 470 |  |
| **ИТОГО по разделу III** |  | **490** | **490** |  |
| IV. Долгосрочные обязательства |  |  |  |  |
| Долгосрочные кредиты и займы | 67 | 510 | 510 |  |
| Прочие долгосрочные обязательства | 76 | 520 |  | По данным аналитического учета за 2007 год |
| **ИТОГО по разделу IV** |  | **590** |  |  |
| V. Краткосрочные обязательства |  |  |  |  |
| Краткосрочные кредиты и займы | 66 | 610 | 520 |  |
| Кредиторская задолженность |  | 620 | 530 |  |
| В том числе: перед поставщиками и подрядчиками | 60 | 621 | 531 |  |
| перед покупателями и заказчиками | 62 | 622 | 532 |  |
| по расчетам с персоналом по оплате труда | 70 | 623 | 533 |  |
| по прочим расчетам с персоналом | 71, 73 | 624 | 534 |  |
| по налогам и сборам | 68 | 625 | 535 |  |
| по социальному страхованию и обеспечению | 69 | 626 | 536 |  |
| по лизинговым платежам | 76 | 627 | 537 | По данным аналитического учета за 2007 год |
| перед прочими кредиторами | 76 | 628 | 538 | По данным аналитического учета за 2007 год |
| Задолженность перед участниками (учредителями) |  | 630 | 540 |  |
| В том числе: по выплате доходов, дивидендов | 75–2 | 631 | 541 |  |
| прочая задолженность | 75 | 632 | 542 |  |
| Резервы предстоящих расходов | 96 | 640 | 550 |  |
| Прочие краткосрочные обязательства | 79 | 650 | 560 |  |
| **ИТОГО по разделу V** |  | **690** | **590** |  |
| **БАЛАНС (490 + 590 + 690)** |  | **700** | **600** |  |
| Из строки 620: |  |  |  |  |
| долгосрочная кредиторская задолженность | 60–79 | 701 | 601 |  |
| краткосрочная кредиторская задолженность | 60–79 | 702 | 602 |  |
| Активы и обязательства, учитываемые за балансом |  |  |  |  |
| Арендованные (в том числе полученные в пользование, лизинг) основные средства | 001 | 001 |  |  |
| Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение | 002 | 002 |  |  |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Материалы, принятые в переработку | 003 | 003 |  |  |
| Товары, принятые на комиссию | 004 | 004 |  |  |
| Оборудование, принятое для монтажа | 005 | 005 |  |  |
| Бланки строгой отчетности | 006 | 006 |  |  |
| Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов | 007 | 007 |  |  |
| Обеспечения обязательств и платежей полученные | 008 | 008 |  |  |
| Обеспечения обязательств и платежей выданные | 009 | 009 |  |  |
| Амортизационный фонд воспроизводства основных средств | 010 | 010 |  |  |
| Основные средства, сданные в аренду (лизинг) | 011 | 011 |  |  |
| Нематериальные активы, полученные в пользование | 012 | 012 |  |  |
| Амортизационный фонд воспроизводства нематериальных активов | 013 | 013 |  |  |
| Потеря стоимости основных средств | 014 | 014 |  |  |

**Приложение 2**

Оборотный баланс ЗАО "Восток" за 2008 г., руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Счет | Сальдо на начало года | Обороты за год | Сальдо на конец года |
| Код | Наименование | дебет | кредит | дебет | кредит | дебет | кредит |
| 01 | Основные средства | 83950728 |  | 11273183 | 1134978 | 94088933 |  |
| 02 | Амортизация основных средств |  | 53420347 | 360137 | 13892584 |  | 66952794 |
| 04 | Нематериальные активы | 2351372 |  |  | 231800 | 2119572 |  |
| 05 | Амортизация нематериальных активов |  | 245799 | 231800 | 58004 |  | 72003 |
| 08 | Капитальные вложения |  |  | 5325431 | 5325431 |  |  |
| 10 | Материалы | 30482207 |  | 366677427 | 361923771 | 35235863 |  |
| 18 | НДС по приобретенным товарам, работам, услугам | 16069406 |  | 935557969 | 941842931 | 9784444 |  |
| 20 | Основное производство |  |  | 86673185 | 86673185 |  |  |
| 26 | Общехозяйственные расходы |  |  | 354132834 | 354132834 |  |  |
| 41 | Товары | 159364404 |  | 2163449508 | 2116799987 | 206013925 |  |
| 44 | Расходы на реализацию | 170329 |  | 1521809 | 1546898 | 145240 |  |
| 45 | Товары отгруженные |  |  | 2422301627 | 2422301627 |  |  |
| 50 | Касса |  |  | 7704270 | 7704270 |  |  |
| 51 | Расчетный счет | 7207153 |  | 3657161719 | 3522384616 | 141984256 |  |
| 52 | Валютные счета | 2945227 |  | 1152648767 | 1152665190 | 2928804 |  |
| 55 | Специальные счета в банках | 46407 |  |  |  | 46407 |  |
| 57 | Переводы в пути |  |  | 1192335879 | 1192335879 |  |  |
| 60 | Расчеты с поставщиками и подрядчиками |  | 121575521 | 2838287012 | 2797796743 |  | 81085252 |
| 62 | Расчеты с покупателями и заказчиками | 139783284 |  | 4442775858 | 4426892715 | 155666427 |  |
| 68 | Расчеты по налогам и сборам |  | 1915147 | 717813561 | 769967703 |  | 54069289 |
| 69 | Расчеты по социальному страхованию и обеспечению |  | 2550256 | 42503240 | 43348537 |  | 3395553 |
| 70 | Расчеты с персоналом по оплате труда |  | 6322666 | 119319169 | 121895624 |  | 8899121 |
| 71 | Расчеты с подотчетными лицами |  | 880406 | 39717617 | 38837211 |  |  |
| 76 | Расчеты с разными дебиторами и кредиторами |  | 236418 | 534721098 | 536456613 |  | 1971933 |
| 80 | Уставный фонд |  | 576000 |  |  |  | 576000 |
| 83 | Добавочный фонд |  | 42408425 | 2776849 | 5380263 |  | 45011839 |
| 84 | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) |  | 213338083 |  | 172938296 |  | 386276379 |
| 86 | Целевое финансирование |  | 1425847 |  |  |  | 1425847 |
| 90 | Реализация |  |  | 10701050707 | 10701050707 |  |  |
| 91 | Операционные доходы и расходы |  |  | 3207956 | 3207956 |  |  |
| 92 | Внереализационные доходы и расходы |  |  | 102624590 | 102624590 |  |  |
| 97 | Расходы будущих периодов | 2524398 |  | 18850966 | 19653225 | 1722139 |  |
| 98 | Доходы будущих периодов |  |  | 8474415 | 8474415 |  |  |
| 99 | Прибыли и убытки |  |  | 733189524 | 733189524 |  |  |
|  | Итого: | 444894915 | 444894915 | 32662668107 | 32662668107 | 649736010 | 649736010 |

**Приложение 3**

Отражение товарообменных операций

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №№ п/п | Дебет счета | Кредит счета | Содержание хозяйственной операции |
| 1 | 45 | 10, 41, 43 | Отражается фактическая стоимость отгруженного имущества (сырья, товаров, готовой продукции) |
| 2 | 62, 76 | 90–1, 91–1 | Отражена стоимость отгруженной продукции (иных активов) по учетным ценам на дату отгрузки на дату подписания сторонами изменений в условия расчетов по контракту |
| 3 | 90–2, 91–2 | 45 | Списана покупная стоимость без учета НДС отгруженных активов |
| 4 | 90–3 | 68–2 | Начислен НДС по реализованной продукции |
| 5 | 91–3 | 68–2 | Начислен НДС по реализованному прочему имуществу |
| 6 | 90–4 | 68–2 | Начислены акцизы по реализованной продукции |
| 7 | 91–4 | 68–2 | Начислены акцизы по реализованному прочему имуществу |
| 8 | 90–5, 90–6 | 68–2 | Начислены прочие налоги и сборы по реализованной продукции |
| 9 | 91–5 | 68–2 | Начислены прочие налоги и сборы по реализованному прочему имуществу |
| 10 | 07, 08, 10, 41 и др. | 60, 76 | Оприходовано поступившее по товарообменному контракту имущество без учета НДС исходя из учетных цен отгруженного имущества |
| 11 | 18 | 60, 76 | Выделен НДС по поступившему имуществу |
| 12 | 60, 76 | 62, 76 | Произведен зачет задолженности по отгруженному по товарообменному контракту имуществу |