

При проведении инвентаризации необходимо обратить особое внимание на следующие моменты:

- на каждом инвентарном объекте должен быть обозначен номер;
- инвентарным объектом по группе “Здание” является каждое отдельно стоящее здание;
- в случае наличия у одного объекта нескольких частей, имеющих разный срок полноценного использования, каждая такая часть указывается как самостоятельный инвентарный объект;
- здания, примыкающие друг к другу и имеющие общую стену, но каждое из них представляющие собой конструктивное целое, являются отдельными инвентарными объектами.
- надворные постройки, ограждения и другие надворные сооружения, обслуживающие здания (сарай, забор, колодец и др.), составляют вместе с ним один инвентарный объект. Если же эти постройки и сооружения обслуживают два и более зданий, они считаются самостоятельными инвентарными объектами;
- стоимость встроенных в жилые дома помещений, предназначенных для предприятий и организаций торговли, общественного питания, бытового обслуживания населения, детских дошкольных и других учреждений (магазины, столовые, парикмахерские, ателье, пункты проката предметов культурно-бытового назначения и хозяйственного обихода, детские сады, ясли, отделения связи, банков, сберегательные кассы и др.), обязательно выделяется в инвентарном учете жилых домов (“в том числе”);
- неучтенные объекты основных средств принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости, износ определяется по действительному техническому состоянию.

Использование предлагаемых рекомендаций позволит, на наш взгляд, избежать ряда ошибок в учете, оценке и переоценке зданий сооружений и оборудования.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Письмо Министерства финансов Республики Беларусь от 5.12.1995 г. № 54/ Бюллетень нормативно-правовой информации.— 1996.— № 3.
2. Об утверждении Разъяснения к Методическим указаниям по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденным Министерством финансов Республики Беларусь 5 декабря 1995 года № 54 (зарегистрированы в Реестре государственной регистрации 26 декабря 1995 года № 1214/12). Приказ Министерства финансов Республики Беларусь от 18.05.1999 г. № 126/ Бюллетень нормативно-правовой информации от 30.07.1999 г., № 14.
3. Об утверждении Положений по бухгалтерскому учету основных средств и нематериальных активов. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 12.12.2001 г. № 118/ Республика от 17.01.2002, № 11.
4. Об утверждении Инструкции о порядке бухгалтерского учета основных средств. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 20.12.2001 № 127/ Республика от 24.01.2002, № 17.
5. О переоценке основных средств, незавершенного строительства и не установленного оборудования на 1 января 2003 г. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 29.11.2002 № 1660/Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2002 г., № 137, 5/11565.
6. Об утверждении Положения о порядке переоценки основных средств организаций по состоянию на 1 января 2003 года. Постановление Министерства статистики и анализа Республики Беларусь от 16.12.2002 № 204/ Республика от 16.01.2003, № 10.
7. Об утверждении Положения о порядке переоценки незавершенного строительства и не установленного оборудования организаций по состоянию на 1 января 2003 г. Постановление Министерства статистики и анализа Республики Беларусь от 19.12.2002 № 205/ Республика от 30.01.2003, № 22.
8. О внесении изменений в Положение о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов. Постановление Министерства экономики Республики Беларусь от 24.01.2003 № 33/10/15/1, Министерства финансов Республики Беларусь от 24.01.2003 № 33/10/15/1, Министерства статистики и анализа Республики Беларусь от 24.01.2003 № 33/10/15/1, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 24.01.2003 № 33/10/15/1/ Республика от 6.03.2003, № 51.
9. О внесении дополнения в Положение об оценке государственного имущества. Постановление Министерства экономики Республики Беларусь от 27.02.2002 № 46/15, Министерства статистики и анализа Республики Беларусь от 27.02.2002 № 46/15/ Республика от 12.03.2002, № 55.
10. Титович А.А. Разгосударствление и приватизация в Беларуси: опыт, проблемы, перспективы/ А.А. Титович, А.Н. Сычев.— Мн.: Издательский центр БГУ, 2002.— 216 с.

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА МНОГОЛЕТНИХ НАСАЖДЕНИЙ И ИХ РЕШЕНИЕ

А. Н. Соболевская, канд. экон. наук, доцент БГЭУ

В настоящее время в республике проводится работа по развитию отрасли плодоводства с целью насыщения потребительского рынка качественной плодово-ягодной продукцией при одновременном сокращении импорта и наращивании экспорта. Однако закладка и выращивание многолетних насаждений, уход за молодым садом до вступления его в полное плодоношение требуют огромных капитальных вложений. Необходимо специальная садоводческая техника (косилки, бороны, опрыскиватели и др.), а также дорогостоящие ядохимикаты. Без помощи государства сельскохозяйственным организациям достаточно сложно производить инвестирование в многолетние насаждения.

С целью оказания экономической поддержки сельскохозяйственным организациям в развитии плодоводства Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 31 мая 2004 г. № 645 на 2004–2010 годы

утверждена Государственная целевая программа "Плодоводство". Данный документ определяет основные направления финансирования сельскохозяйственных организаций, крестьянско-фермерских хозяйств, занятых закладкой и выращиванием многолетних насаждений, а также научно-исследовательских организаций и учебных заведений, занимающихся разработкой инвестиционных проектов по данному направлению. Программа предусматривает выделение сельскохозяйственным организациям бюджетных средств со сроком погашения до 3 лет на закладку садов и организацию ухода за ними, возмещение за счет средств республиканского бюджета 2/3 ставки рефинансирования Национального банка по кредитам, полученным на развитие плодоводства.

В бухгалтерском учете затраты по закладке и выращиванию многолетних насаждений выделены в отдельную группу вложений во внеоборотные активы. В связи с этим возникают вопросы правильного отражения на счетах и в регистрах бухгалтерского учета указанных расходов.

Планом счетов бухгалтерского учета и инструкцией по его применению, утвержденной Постановлением Министерства сельского хозяйства и продовольствия 6 апреля 2004 г. № 28, предусматривается учет затрат по закладке и выращиванию многолетних насаждений вести на отдельном субсчете 9 "Закладка и выращивание многолетних насаждений" счета 08 "Вложения во внеоборотные активы". На данном субсчете будет собираться вся информация о вложениях организации во внеоборотные активы, которые впоследствии в сумме фактических расходов будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств.

В бухгалтерском учете на выполненные работы по закладке многолетних насаждений, например, яблоневое сады на низкорослом подвое, будет сделана корреспонденция счетов по дебету счета 08-9 и кредиту счетов 10 "Материалы", 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению", 68 "Расчеты по налогам и сборам", 71 "Расчеты с подотчетными лицами", 23 "Вспомогательные производства" и др.

После окончания посадочных работ молодые многолетние насаждения в сумме фактических затрат принимают к учету в состав основных средств субсчет 4 "Многолетние насаждения", аналитический счет "Молодые многолетние насаждения", по видам и годам посадки. Основанием является Акт приема-передачи многолетних насаждений и ввода их в эксплуатацию (ф. № ОС-1к). При этом составляется бухгалтерская запись:

Дебет счета 01 "Основные средства", субсчет 4 "Многолетние насаждения", аналитический счет "Молодые многолетние насаждения";

Кредит счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" субсчет 9 "Закладка и выращивание многолетних насаждений".

Вложения во внеоборотные активы по закладке и выращиванию многолетних насаждений учитываются только в пределах календарного года (с 1 января по 31 декабря), в то время как процесс их выращивания длится несколько лет. При определении инвентарной стоимости многолетних насаждений следует учитывать, что капитальные вложения в многолетние насаждения до сдачи их в эксплуатацию включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в отчетном году площадям, независимо от даты окончания всего комплекса работ. Отсюда следует, что затраты по уходу за молодыми многолетними насаждениями, посаженными в прошлые годы, следует учитывать в аналогичном выше описанному порядку по дебету счета 08 субсчет 9 "Закладка и выращивание многолетних насаждений" в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов. В конце года их списывают в дебет счета 01 на аналитический счет "Молодые многолетние насаждения".

Следующей проблемой, требующей своего решения, является отражение затрат в регистрах аналитического учета. Применяемый ныне на практике производственный отчет по капитальным вложениям и ремонтам основных средств (ф. 18-и) не соответствует специфике производственного процесса. Технология и характер производственных процессов при закладке и выращивании многолетних насаждений аналогичны общей технологии производства в отрасли растениеводства. Поэтому считаем, что для аналитического учета указанных затрат целесообразно использовать производственный отчет по растениеводству (ф. № 18). Аналитические счета следует открывать по видам, годам посадки и местонахождению многолетних насаждений. Учет затрат следует вести за месяц и нарастающим итогом с начала года в разрезе видов выращиваемых насаждений по статьям, предусмотренным для отрасли растениеводства. Практическое применение указанного регистра обеспечит повышение контрольно-аналитических функций бухгалтерского учета.

От молодых насаждений еще до наступления периода нормального плодоношения могут получать урожай. Поэтому следующей проблемой является правильное установление цен для оприходования продукции. Затраты по сбору урожая рекомендуется учитывать в составе расходов по уходу за молодыми насаждениями, учтенных по дебету счета 08-9 "Закладка и выращивание многолетних насаждений", а полученную продукцию приходить в дебет счета 43 "Готовая продукция" субсчет 1 "Продукция растениеводства" по видам плодов и ягод, используя при этом цены возможной реализации. Объясняется это тем, что себестоимость продукции,

полученной от молодых многолетних насаждений, не достигших плодоносящего возраста, не исчисляется. Основанием для оприходования продукции является реестр отправки сельскохозяйственной продукции с поля (ф. № ГП-1).

По нашему мнению, в данном случае целесообразно использовать не цены реализации, а фактическую себестоимость аналогичной продукции, полученной от плодоносящего сада, находящегося в эксплуатации. Последующая реализация такой продукции будет осуществляться по реализационным (договорным) ценам с учетом НДС. Это позволит избежать ошибок при формировании финансового результата и налогообложении указанных операций.

Таким образом, фактическая себестоимость многолетних насаждений, принятых в эксплуатацию, будет складываться из всех затрат на закладку, выращивание, а также уход за молодым садом за минусом стоимости оприходованной продукции, полученной до ввода в эксплуатацию многолетних насаждений. Затраты по уходу за многолетними насаждениями, находящимися в эксплуатации, не увеличивают их стоимости, а относятся на себестоимость полученной продукции с этих насаждений.

При достижении эксплуатационного возраста (наступление плодоношения плодовых насаждений) комиссия принимает молодые многолетние насаждения в состав действующих основных средств и передает их в эксплуатацию, что оформляется актом приема-передачи многолетних насаждений и ввода их в эксплуатацию, в котором указывается стоимость многолетних насаждений за весь период их выращивания. На счете 01-4 открывается аналитический счет "Многолетние насаждения в эксплуатации".

На основании акта приема-передачи составляется инвентарная карточка учета многолетних насаждений (ф. № ОС-11к), в которой указывается вид многолетних насаждений, год закладки, дата и номер акта, местонахождение, инвентарная стоимость, срок полезного использования, способ начисления амортизации, норму амортизации и др.

Поскольку многолетние насаждения являются объектом для начисления амортизации, то следующей проблемой, требующей своего решения, является правильное ее исчисление.

Для начисления амортизации важно правильно определить срок полезного использования многолетних насаждений. Для этого можно воспользоваться группировкой амортизируемых объектов по диапазонам сроков полезного использования согласно нормативным документам (например, по многолетним насаждениям – от 0,5 до 1,5 нормативного срока службы), или принять срок полезного использования, равным нормативному сроку службы согласно Временного республиканского классификатора (например, яблоневого сада на среднерослом подвое – 14,9 лет).

Нормативный срок службы объектов основных средств определяется с даты принятия их на учет при вводе в эксплуатацию. Что касается многолетних насаждений, то их на учет принимают в два этапа: первый раз после закладки как молодые многолетние насаждения, и вторично — при достижении плодоносящего возраста. Однако по молодым многолетним насаждениям, не достигшим эксплуатационного возраста, амортизация не начисляется. Следовательно, для целей начисления амортизации следует принимать многолетние насаждения, принятые к учету по достижению плодоносящего возраста по первоначальной (инвентарной) стоимости.

По многолетним насаждениям применяется линейный способ начисления амортизации исходя из их первоначальной стоимости и нормы амортизации, рассчитанной исходя из срока полезного использования.

Амортизация начисляется ежемесячно до полного погашения стоимости многолетних насаждений или их выбытия.

Рассмотрим проблемные аспекты выбытия многолетних насаждений.

Выбытие может осуществляться в случаях безвозмездной передачи, списания в результате физического износа, в результате стихийных бедствий и иных чрезвычайных ситуациях, при передаче в виде вклада в уставный фонд других организаций.

Для учета выбытия многолетних насаждений к счету 01 открывают субсчет "Выбытие основных средств". В дебет этого субсчета переносят стоимость выбывающих насаждений, а в кредит – сумму накопленной амортизации. Остаточная стоимость насаждений списывается с кредита счета 01 в дебет счета 91 "Операционные доходы и расходы".

Списание многолетних насаждений допускается по истечении биологического периода плодоношения или изреженности насаждений свыше 70% нормы посадки на один гектар. При этом составляется акт на списание многолетних насаждений (ф. № ОС-4).

Погибшие в результате стихийных бедствий молодые многолетние насаждения списывают по их стоимости на начало года с добавлением затрат на выращивание текущего года до момента гибели следующей корреспонденцией счетов:

Дебет счета 92 "Внереализационные доходы и расходы" субсчет 2 "Внереализационные расходы";

Кредит счета 01-4 аналитический счет "Молодые многолетние насаждения".

В случае если молодые насаждения были застрахованы, то по дебету счета 76-2 "Расчеты по имущественному и личному страхованию" и кредиту счета 01 отражают списание потерь по страховым случаям, а страховое возмещение начисляют по дебету счета 51 и кредиту 76/2 — на сумму поступившего страхового возмещения.

Некомпенсируемые страховыми возмещениями потери от страховых случаев найдут свое отражение по дебету счета 92 и кредиту счета 76/2.

Следующим вопросом, требующим своего критического рассмотрения, является учет затрат по находящимся в эксплуатации многолетним насаждениям.

Следует отметить, что затраты по уходу за многолетними насаждениями, находящимися в эксплуатации, по сбору урожая и по выполненным работам после сбора урожая не увеличивают их стоимости, а относятся на себестоимость полученной продукции. Поскольку технология выращивания многолетних насаждений во многом аналогична общей технологии производства в отрасли растениеводства, то для учета затрат и выхода продукции многолетних насаждений используют калькуляционный счет 20 "Основное производство", субсчет "Растениеводство". Специализированные садоводческие организации учет затрат и выхода продукции ведут на аналитических счетах, открытых по отдельным породам и видам насаждений, годам посадки и местонахождению. Неспециализированные организации открывают один аналитический счет, например, "Садоводство". Аналитический учет затрат и выхода продукции организуют по подразделениям, статьям затрат и видам производимой продукции в производственном отчете по растениеводству (форма 18). Применяется типовая номенклатура статей, предусмотренная для отрасли растениеводства.

Изложенный порядок учета затрат по закладке и выращиванию многолетних насаждений будет способствовать экономической природе хозяйственных процессов и оборота средств.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Временный республиканский классификатор основных средств и нормативные сроки их службы. Утв. Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь от 21 ноября 2001 г. № 186.
2. Инструкция о порядке бухгалтерского учета основных средств. Утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 20.12.2001 г. № 127 (в ред. Постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 09.07.2004 г. № 110).
3. Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов. Утв. Постановлением Министерства экономики, Министерства финансов, Министерства статистики и анализа, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 30.03.2004 г. № 87/55/33/5 с дополнениями и изменениями.
4. План счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях. Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях. — Мн.: ООО "Информпресс", 2004. — 244 с.
5. Постановление Министерства экономики Республики Беларусь от 7 сентября 2004 г. № 208 "О внесении изменений и дополнений во Временный республиканский классификатор амортизируемых основных средств и нормативных сроков их службы".
6. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 31 мая 2004 г. № 645 "Об утверждении государственной целевой программы развития плодоводства на 2004 – 2010 годы "Плодоводство".
7. Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных предприятиях: Учебник/А.П. Михалкевич, П.Я. Папковская, А.С. Федоркевич, А.Н. Егомостьев. 2-е изд., перераб. и доп./ Под общ. Ред. А.П. Михалкевича. — Мн.: БГЭУ, 2000. — 508 с.

ИНТЕГРАЦИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ В СИСТЕМУ НАЦИОНАЛЬНОГО СЧЕТОВОДСТВА

Е.М. Гирбасова, Российский Университет Дружбы народов, г. Москва

В соответствии с Гражданским кодексом РБ (статья 46) юридическими лицами могут быть организации, преследующие получение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и (или) распределяющие полученную прибыль между участниками (коммерческие организации) либо не имеющие извлечение прибыли в качестве такой цели и не распределяющие полученную прибыль между участниками (некоммерческие организации).

Некоммерческие организации (НКО) создаются не с целью извлечения коммерческой прибыли, а для реализации определенных целей, идей, задач, не преследующих выгоды, а направленных на удовлетворение социальных, гражданских, духовных, религиозных и иных потребностей определенных слоев населения, состоящего из семей (домашних хозяйств) [1].

В системе национального счетоводства (СНС) анализ, контроль и принятие решений по управлению национальным хозяйством осуществляется в разрезе секторов экономики. Ими являются сектор нефинансовых предприятий (реальный сектор), сектор финансовых учреждений (сектор финансовых посредников), сектор некоммерческих организаций, обслуживающих домашние хозяйства, (третий сектор), сектор общего государственного управления (бюджетный сектор), сектор домашних хозяйств (главный сектор экономики). Кроме