

стоимость передаваемых активов, по кредиту — сопровождающие эти активы источники, в том числе собственные. Сальдо по такому счету должно равняться нулю.

#### **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Палий В.Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы.— М.: Бухгалтерский учет, 2007.— 88 с.
2. Инструкция по заполнению и представлению форм бухгалтерской отчетности: Утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 7 марта 2007 г., № 41.
3. Порядок оценки стоимости чистых активов юридических лиц, кроме банков: Утв. приказом М-ва финансов Респ. Беларусь от 20.01.2000 г. № 24 (в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 13.01.2005 г. № 3) // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь.— 2000.— № 29, 8/2779.
4. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: Учебное пособие / Под ред. проф. Ф.Ф. Бутынца.— Житомир: ЖГТУ, 2007.— 480 с.
5. Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов: Утв. Постановлением Мин-ва экономики, Мин-ва финансов, Мин-ва статистики и анализа, Мин-ва строительства и архитектуры Республики Беларусь, 23 ноября 2001 г., № 187/110/96/18 (в ред. от 05.06.2007 г. № 113/93/56/11) // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь.— 2001.— № 118, 8/7522.
6. О порядке отражения в бухгалтерском учете расходов организаций на потребление: Разъяснением М-ва финансов Респ. Беларусь, 15 нояб. 2005 г., № 15-9/585.
7. О результатах социально-экономического развития Беларуси в 2005 году. Сайт посольства Республики Беларусь в Российской Федерации: [http://www.embassybel.ru/belarus/economics/2005\\_12/](http://www.embassybel.ru/belarus/economics/2005_12/).
8. О социально-экономическом развитии Республики Беларусь в 2005 году. Сайт посольства Республики Беларусь в Федеративной Республике Германия: [http://www.belarus-botschaft.de/ru/ecomomrazvitiye\\_ru.htm](http://www.belarus-botschaft.de/ru/ecomomrazvitiye_ru.htm).
9. О социально-экономическом развитии Республики Беларусь в январе-апреле 2006 года. Сайт посольства Республики Беларусь в Российской Федерации: <http://www.embassybel.ru/press/soft/2006/06/15/8/8478>.
10. Стандарт бухгалтерской отчетности «Объединение организаций»: Утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь, 29 дек. 2004 г., 184.
11. Международные стандарты финансовой отчетности 2007: издание на русском языке.— Москва: Аскери-АССА, 2007.— 1078 с.
12. О порядке проведения переоценки имущества и обязательств в иностранной валюте при изменении Национальным банком курсов иностранных валют и отражения в бухгалтерском учете курсовых разниц: Декрет Президента Республики Беларусь, 30 июня 2000 г., № 15 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь.— 2000.— № 64, 1/1401.
13. Пресс-релиз Мин-ва статистики и анализа Респ. Беларусь [Электронный ресурс].— Режим доступа: <http://www.belstat.gov.by/homep/ru/indicators/pressrel/3.doc>.— Дата доступа: 06.03.2008.
14. 22 положения по бухгалтерскому учету: сб. док.— 3-изд., испр.— М.: Омега-Л, 2007.— 352 с.— (Нормативный портфель бухгалтера).
15. Инструкция о порядке заполнения и представления бухгалтерской отчетности: Утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 14 февр. 2008 г., № 19.
16. Инструкция об отражении в бухгалтерском учете хозяйственных операций с основными средствами: Утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 20 дек. 2001 г., № 127 (в ред. постановления от 29.12.2007 г. № 208) // Налоги Беларуси.— 2008.— № 6.— С. 52–66.
17. Коротаев С.Л. Бухгалтерский учет имущества и обязательств коммерческих организаций в условиях трансформации отношений собственности: теория, методология, методики: Монография.— Мн.: Изд. центр БГУ, 2005.— 326 с.
18. Гражданский кодекс Республики Беларусь: Закон Респ. Беларусь, 7 дек. 1998 г., № 218-З (в ред. Закона Респ. Беларусь от 29 декабря 2006 г. № 193-З).
19. Методические указания по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций: Утв. приказом М-ва финансов Рос. Федерации, 20 мая 2003 г., № 44н.

## **ПЕРЕОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ОТРАЖЕНИЕ ЕЕ РЕЗУЛЬТАТОВ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ**

*Т.Л. Кравченко, канд. экон. наук, доцент БГЭУ,  
А.Л. Бавдей, канд. экон. наук, доцент БГЭУ,  
О.А. Кравченко, БГЭУ*

В условиях инфляции в соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности № 16 «Основные средства» может проводиться переоценка основных средств, позволяющая устранить несоответствие первоначальной стоимости основных средств, приобретенных ранее, современным ценам. При проведении переоценки основных средств путем уточнения их первоначальной стоимости получают так называемую восстановительную стоимость. Переоценка основных средств направлена на определение реальной стоимости основного капитала страны и создание основы для его воспроизводства, а также условий для инвестиционной деятельности. Задача восстановления основных средств является главной составляющей действующей в государстве амортизационной политики.

Переоценка основных средств проводится в Республике Беларусь уже более 15 лет. Впервые проведение переоценки было предусмотрено постановлением Совета Министров РБ от 30.03.1992 № 173 и принятыми в целях его исполнения постановлениями Министерства статистики и анализа Республики Беларусь от 21.07.1992 № 39 (о проведении переоценки в течение апреля — декабря 1992 г.) и от 21.02.1994 № 12 (о проведении переоценки по состоянию на 1 января 1994 г.). В то время проведение переоценки было вызвано высокими темпами инфляции и необходимостью приведения стоимости действующих основных средств в соответствие со складывающимся уровнем цен в условиях их либерализации. Переоценка была обязательной лишь в отношении организаций государственной формы собственности, а также при разгосударствлении и приватизации отдельных объектов основных средств. Для организаций негосударственной формы собственности проведение такой переоценки носило рекомендательный характер. Лишь с переоценки по состоянию на 1 января 1995 г. (с выходом постановлений Кабинета Министров Республики Беларусь от 07.12.1994 № 235 и от 30.03.1995 № 166) эта процедура стала обязательной для организаций всех форм собственности. В основу методологии переоценки основных средств в течение многих лет закладывался сравнительный механизм, заключающийся в определении стоимости имущества на начало года по сравнению с датой последней переоценки. Правовое регулирование этой процедуры всегда осуществлялось на уровне нормативных правовых актов Министерства статистики и анализа Республики Беларусь, а в последние годы принимались и правительственные решения, определявшие стратегическую направленность такого действия.

К концу 90-х годов уровень инфляции значительно снизился, а в последние несколько лет и вовсе является незначительным. Поэтому возник вопрос о необходимости ежегодной обязательной переоценки основных средств, так как проведение переоценки — операция трудоемкая, особенно в крупных организациях с большим перечнем основных средств. Целесообразность трудозатрат по переоценке должна быть оправдана экономически.

Вплоть до 1 января 2005 г. каждая дата переоценки объявлялась ежегодно постановлением Правительства Республики Беларусь. По состоянию на 1 января 2006 г. переоценка основных средств в республике объявлена не была и не проводилась. По нашему мнению, проведение переоценки основных средств необходимо при уровне инфляции 8% и более.

В соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 20 октября 2006 г. № 622 «О вопросах переоценки основных средств, не завершенных строительством объектов и неустановленного оборудования» в республике будут проводиться регулярные переоценки основных средств, не завершенных строительством объектов и неустановленного оборудования. Если индекс цен производителей промышленной продукции производственно-технического назначения, публикуемый Министерством статистики и анализа РБ за октябрь текущего года к месяцу, предшествующему дате последней переоценки, составит 103% и более, то организации должны будут провести переоценку имущества по состоянию на 1 января следующего года.

Начиная с октября 2006 г. о начале подготовки к обязательной переоценке на 1 января следующего года, организации будут информированы индексом цен производителей промышленной продукции производственно-технического назначения за октябрь текущего года, который будут самостоятельно отслеживать в средствах массовой информации. Не производится переоценка:

- имущества, находящегося в зонах отчуждения, первоочередного и последующего отселения районов, пострадавших от аварии на Чернобыльской АЭС, определяемых в соответствии со статьей 4 Закона Республики Беларусь от 12 ноября 1991 года «О правовом режиме территорий, подвергшихся радиоактивному загрязнению в результате катастрофы на Чернобыльской АЭС»;
- земельных участков, объектов природопользования; жилищного и библиотечных фондов; фильмофондов, историко-культурных ценностей, сценическо-постановочных средств и оборудования; объектов лизинга; объектов незавершенного жилищного строительства, жилой части многоквартирных жилых домов, к которой относятся жилые и вспомогательные помещения этих жилых домов, определяемые в соответствии с Жилищным кодексом Республики Беларусь;
- имущества потребительских кооперативов, осуществляющих строительство и (или) эксплуатацию стоянок транспортных средств, гаражей, принадлежащих гражданам; жилищно-строительных кооперативов и иных организаций граждан-застройщиков, товариществ собственников; дачных, садоводческих товариществ (кооперативов).

При проведении переоценки основных средств следует также руководствоваться Инструкцией о порядке переоценки основных средств, незавершенных строительством объектов и неустановленного оборудования, утвержденной Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства статистики и анализа Республики Беларусь и Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь 20.11.2006 № 199/139/ 185/34.

Указом Президента Республики Беларусь от 20.10.2006 № 622 «О вопросах переоценки основных средств, не завершенных строительством объектов и не установленного оборудования» установлено, что переоценка имущества производится на 1 января года, следующего за отчетным, за период, прошедший с даты предыдущей переоценки по 31 декабря отчетного года, с отражением ее результатов в бухгалтерском учете организаций с применением следующих методов переоценки.

**Прямой оценки** — пересчет стоимости объектов имущества в цены на 1 января года, следующего за отчетным, на новые объекты, аналогичные оцениваемым, с использованием документов и материалов, подготовленных организацией, самостоятельно осуществляющей переоценку, или субъектом, занимающимся оценочной деятельностью (далее — оценщик). Для документального подтверждения восстановительной стоимости объектов при применении метода прямой оценки могут быть использованы представленные в письменной форме следующие документы и материалы:

- сведения о стоимости новых аналогичных видов основных средств от организаций-изготовителей (с учетом расходов по приобретению, доставке, монтажу и установке);
- сведения об уровне цен от торгующих организаций;
- сведения об уровне цен на основные средства, опубликованные в информационном бюллетене «Цены и тарифы», издаваемом ежемесячно информационно-аналитическим центром по ценам Научно-исследовательского экономического института Министерства экономики Республики Беларусь, либо представленные этим центром по запросу организации;
- заключения о восстановительной стоимости зданий, сооружений и других объектов, входящих в состав основных средств, подготовленные организациями и индивидуальными предпринимателями, занимающимися оценочной деятельностью.

Сведения об уровне цен на основные средства используются без учета налога на добавленную стоимость. Если цена объекта основных средств приведена с учетом налога на добавленную стоимость, организация может произвести самостоятельный расчет и вычесть из этой цены сумму налога на добавленную стоимость. Для объектов, снятых с производства, цены и затраты на изготовление точной копии которых в современных условиях установить затруднительно, их восстановительная стоимость определяется как стоимость замещения, на основе восстановительной стоимости аналогичных выпускаемых машин, оборудования и других объектов основных средств. При этом за основу берется соотношение важнейших эксплуатационных характеристик ранее выпускавшихся и современных объектов основных средств.

Организация, осуществляющая переоценку методом прямой оценки с привлечением оценщика, подтверждает стоимость объектов основных средств заключением, подготовленным оценщиком.

В заключении оценщика должны быть указаны данные о восстановительной и остаточной стоимости каждого переоцененного объекта основных средств по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным.

Документы и материалы, являющиеся основанием для переоценки основных средств методом прямой оценки, сохраняются вместе с другими документами по переоценке.

Расходы по оплате услуг оценщиков по переоценке основных средств включаются в себестоимость продукции (товаров, работ, услуг).

**Пересчет валютной стоимости** — пересчет стоимости объектов имущества в иностранной валюте по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь, установленному на 31 декабря отчетного года. При переоценке основных средств с использованием данного метода пересчитывается стоимость затрат на приобретение, сооружение, изготовление, доставку, установку и монтаж основных средств, которые осуществлялись в белорусских рублях, кроме обособленно учитываемых затрат, возникших после ввода объекта в эксплуатацию (в том числе по кредитам и займам, за исключением процентов по просроченным кредитам и займам, курсовых, суммовых разниц, расходов, связанных с покупкой валюты для расчетов с поставщиками и подрядчиками), в иностранную валюту по курсу Национального банка на дату их осуществления. Полученная стоимость вместе с валютной стоимостью объекта представляет собой первоначальную стоимость объекта основных средств. Однако в качестве документально закреплённой восстановительной стоимости она может признаваться только, если полученная сумма превысит первоначальную стоимость объекта, существовавшую до переоценки. В противном случае в качестве восстановительной стоимости на 1 января года, следующего за отчетным, берется первоначальная стоимость объекта основных средств до переоценки, увеличенная на сумму затрат, отдельно учитываемых в течение периода, прошедшего после предыдущей переоценки.

**Индексным методом** — пересчет стоимости объектов имущества с использованием коэффициентов изменения их первоначальной и (или) остаточной стоимости на 1 января года, следующего за отчетным, дифференцированных по периодам принятия объектов к бухгалтерскому учету. Для определения коэффициентов пересчета необходимо каждый объект основных средств соотнести с таблицей групп и видов основных средств.

Группировка основных средств при их переоценке осуществляется на основе шифров Временного республиканского классификатора амортизируемых основных средств и нормативных сроков их службы. После отнесения объектов основных средств к определенным группам применяются коэффициенты изменения стоимости основных средств по состоянию на 1 января, публикуемые Министерством статистики и анализа Республики Беларусь.

Переоценка индексным методом основных средств, первоначальная стоимость которых увеличена в результате их реконструкции, модернизации, дооборудования, достройки, проводится в следующем порядке:

- первоначальная стоимость объекта основных средств, числившаяся на дату предыдущей переоценки, умножается на коэффициент графы 1 таблицы коэффициентов;
- стоимость реконструкции, модернизации, дооборудования, достройки умножается на коэффициент, соответствующий месяцу ввода в эксплуатацию объекта основных средств после их завершения;
- сложением обеих переоцененных частей стоимости определяется восстановительная стоимость объекта основных средств по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным.

Индексный метод применяется организациями без согласования с собственником имущества при переоценке:

- не завершенных строительством объектов;
- зданий, сооружений и передаточных устройств, оборудования несерийного производства, инструмента, инвентаря и принадлежностей, рабочего скота и животных основного стада, многолетних насаждений;
- основных средств, принятых организацией на бухгалтерский учет за период, прошедший с даты предыдущей переоценки;
- полностью амортизированных основных средств;
- основных средств, амортизация которых завершается в году, следующем за отчетным;
- основных средств, по которым на дату предыдущей переоценки был применен метод прямой оценки или пересчета валютной стоимости;
- основных средств, коэффициент изменения стоимости которых на 1 января года, следующего за отчетным, составляет менее 1,05;
- основных средств некоммерческих организаций.

В остальных случаях применение индексного метода должно быть согласовано с собственником имущества.

При применении метода прямой оценки или пересчета валютной стоимости согласование с собственником имущества не требуется.

Индивидуальные предприниматели самостоятельно выбирают методы проведения переоценки по каждому из объектов имущества, принадлежащего им и используемого в предпринимательской деятельности. При этом если организации должны для проведения переоценки создавать специальную комиссию, индивидуальные предприниматели производят переоценку самостоятельно.

Каждый из перечисленных методов имеет как достоинства, так и недостатки. Большинство предприятий на практике применяют индексный метод переоценки основных средств (так как услуги оценщиков оцениваются дорого). Это приводит к тому, что стоимость объектов основных средств, морально и физически устаревших, вплотную приближается или превышает стоимость новых, более совершенных. Коэффициенты (индексы) изменения стоимости основных средств носят статистический характер, и в силу этого обстоятельства не приводят к точному отражению рыночной стоимости конкретного основных средств. Часто коэффициенты (индексы) изменения стоимости основных средств не отражают моральный износ объектов, что иногда является очень существенным (например, в случае с оргтехникой). В результате — стоимость устаревших основных средств становится неликвидной и непривлекательной для инвесторов. Как следствие, ряд переоценок, выполненных индексным методом, приводит к неоправданно завышенной восстановительной стоимости основных средств. Данное завышение сказывается на себестоимости продукции, работ, услуг, на налоговых отчислениях и может сделать активы предприятия непривлекательными для инвесторов. Тем не менее, большинство организаций прибегают именно к индексному методу из-за простоты исполнения. По данным Белорусского общества оценщиков около 70% хозяйственных субъектов страны проводило переоценки индексным методом.

Кроме того, при хронической нехватке денежных средств у большинства предприятий увеличение амортизационного фонда после переоценки основных средств, как и его создание, является виртуальным, а не реальным источником инвестиций в основные средства. На практике имеет место изъятие денежных средств головными организациями у подведомственных предприятий в эквиваленте накопленного амортизационного фонда, что является незаконным.

Понятие «амортизационный фонд» предполагает наличие реальных денежных средств, которые должны использоваться предприятиями для инвестиций в собственные основные средства. Но деньги с расчетного счета в первую очередь используются предприятиями на уплату налогов, выплату зарплаты, приобретение материалов и т.д.

Проведение переоценки основных средств методом прямой оценки приводит к отражению основных средств в бухгалтерском учете по их реальной рыночной стоимости, что положительно сказывается для организации на себестоимости продукции, налоговых отчислениях, прибыли, и не формирует завышенный амортизационный фонд, а наоборот, позволяет реально оценить ситуацию на предприятии и сделать активы организации привлекательными для инвестора. Кроме того, прямой метод переоценки, как более точный, позволяет скорректировать недоработки, накопившиеся в результате применения групповых индексов в ходе предшествующих переоценок.

Метод прямой оценки, позволяющий установить реальную стоимость переоцениваемого объекта, используется значительно реже, так как связан со сложностями документального подтверждения цен, сложившихся на 1 января на аналогичные новые основные средства. Поиск информации о ценах на аналогичные объекты в средствах массовой информации и специальной литературе, получение справок от производителей и торгующих организаций отнимают много времени и сопряжены с большими трудозатратами. Надо отметить, что на некоторые виды основных средств такую информацию вообще найти невозможно. Это связано с тем, что соответствующие модели сняты с производства или отсутствуют в продаже. Привлечение же специалистов-оценщиков практикуется нечасто, так как, во-первых, услуги оценщиков стоят недешево и, во-вторых, это опять же ведет к росту затрат, включаемых в себестоимость. Применение метода прямой оценки в соответствии с действующими нормативными документами возможно только для машин и оборудования (шифр амортизации 4), транспортных средств (шифр амортизации 5), капитальных затрат по улучшению земель (шифр амортизации 10) и для прочих основных средств (шифр амортизации 11).

Еще реже используется метод пересчета валютной стоимости (чаще всего его применяют лишь в отношении импортированных объектов основных средств, приобретенных за иностранную валюту и изготовленных зарубежными производителями).

После проведения переоценки основных средств и отражения ее результатов в бухгалтерском учете организация либо устанавливает остаточную стоимость основных средств и использует ее в качестве амортизируемой стоимости в следующем за отчетным году, либо переоценивает амортизируемую стоимость объекта основных средств в отчетном году с применением того же метода, что и при переоценке первоначальной их стоимости.

Сумма амортизации основных средств и их остаточная стоимость после переоценки (кроме переоценки на основании заключения оценщика) определяются в следующем порядке. Восстановительная стоимость объекта умножается на удельный вес (в процентах) накопленной амортизации в первоначальной стоимости объекта на дату переоценки.

Удельный вес накопленной амортизации на дату переоценки по каждому объекту основных средств рассчитывается отношением суммы накопленной амортизации к его первоначальной стоимости до проведения переоценки (включая затраты, обособленно учитываемые в течение периода, прошедшего после предыдущей переоценки).

Остаточная стоимость основных средств определяется как разность между восстановительной стоимостью и переоцененной суммой накопленной амортизации.

При проведении переоценки основных средств на основании заключения оценщика остаточная стоимость объектов определяется по остаточной стоимости, указанной в заключении оценщика.

Сумма амортизации после переоценки определяется как разница между восстановительной стоимостью и остаточной стоимостью каждого объекта, указанной в заключении оценщика. В случае проведения переоценки на основании заключения, подготовленного оценщиком, допускается отклонение пропорционального соотношения восстановительной стоимости, остаточной стоимости и суммы накопленной амортизации по каждому объекту после переоценки.

Первичным документом по проведению переоценки основных средств является ведомость переоценки основных средств по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным. Ведомость составляется на основании инвентаризационных описей, инвентарных карточек учета основных средств, технических паспортов и другой технической и бухгалтерской документации. В ведомости записи производятся отдельно по каждому объекту.

После окончания работ по переоценке составляется акт результатов переоценки по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным. Акт подписывается членами комиссии и утверждается руководителем организации.

Переоценке подлежат все основные средства, числящиеся в бухгалтерском учете организаций в составе внеоборотных активов, кроме перечисленных ранее.

Переоценка основных средств, сданных в аренду либо в безвозмездное пользование, осуществляется организацией, в бухгалтерском балансе которой числится это имущество:

- арендатором — по основным средствам, взятым в аренду с правом выкупа и числящимся у арендатора по счету бухгалтерского учета 01 «Основные средства», арендодателем — по основным средствам, сданным в аренду без права выкупа и числящимся у арендодателя по счету бухгалтерского учета 03 «Доходные вложения в материальные ценности».

Поскольку переоценка основных средств является трудоемкой процедурой, субъекты предпринимательской деятельности должны заранее провести ряд подготовительных мероприятий. В организациях должны быть созданы комиссии по проведению амортизационной политики, состав которых утверждается руководителем организации. Перед проведением переоценки основных средств обязательно проводят инвентаризацию имущества и составляют инвентарные описи, а также подготавливают инвентарные карточки учета основных средств, технические паспорта и другие технические и бухгалтерские документы. Если в организации применяют метод прямой оценки, то необходимо подготовить заключения оценщиков, сведения о стоимости новых аналогичных основных средств (прайс-листы торгующих организаций, предприятий-изготовителей и т.д.). Затем определяют состав имущества, по которому обязательно применение только индексного метода переоценки. Если в соответствии с нормативными документами необходимо согласование применения индексного метода переоценки основных средств с собственником имущества, то проводят это согласование по следующей форме:

СОГЛАСОВАНО  
Собственник или уполномоченный  
представитель собственника  
\_\_\_\_\_  
(подпись) (инициалы, фамилия)  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ г.

\_\_\_\_\_  
(наименование организации)

**Перечень иных объектов имущества, подлежащего согласованию с его собственником  
при переоценке индексным методом**

| N<br>п/п | Инвентарный<br>номер | Наименование<br>объекта | Шифр основных средств |
|----------|----------------------|-------------------------|-----------------------|
|          |                      |                         |                       |

Руководитель организации \_\_\_\_\_  
(подпись) (инициалы, фамилия)

Председатель комиссии \_\_\_\_\_  
(подпись) (инициалы, фамилия)

После этого определяют восстановительную, остаточную и амортизируемую стоимость основных средств, используя перечисленные выше методы переоценки. По результатам переоценки комиссия составляет акт результатов переоценки основных средств и ведомость переоценки основных средств по следующей форме (Ведомость переоценки основных средств).

Результаты переоценки отражают в первичных документах по переоценке основных средств, а затем — в бухгалтерском учете.

Результаты переоценки отражаются в бухгалтерском учете организаций 31 декабря отчетного года и в бухгалтерской отчетности по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным.

Дооценка первоначальной стоимости объектов основных средств отражается по дебету счета бухгалтерского учета 01 «Основные средства» или 03 «Доходные вложения в материальные ценности» в корреспонденции с кредитом счета бухгалтерского учета 83 «Добавочный фонд».

Уценка первоначальной стоимости объектов основных средств отражается записью методом «красное сторно» по дебету счета бухгалтерского учета 01 «Основные средства» или 03 «Доходные вложения в материальные ценности» в корреспонденции с кредитом счета бухгалтерского учета 83 «Добавочный фонд».

Увеличение суммы накопленной амортизации при переоценке объектов основных средств отражается по дебету счета бухгалтерского учета 83 «Добавочный фонд» в корреспонденции с кредитом счета бухгалтерского учета 02 «Амортизация основных средств».

Уменьшение суммы накопленной амортизации отражается записью методом «красное сторно» по дебету счета бухгалтерского учета 83 «Добавочный фонд» в корреспонденции с кредитом счета бухгалтерского учета 02 «Амортизация основных средств».

**ВЕДОМОСТЬ**  
переоценки основных средств по состоянию на 1 января \_\_\_\_\_ г.

| N<br>п/п | Инвентарный номер | Наименование объекта | Шифр групп основных средств по Временному классификатору | Дата ввода в эксплуатацию (год, месяц) | Первоначальная стоимость на 1 января | Коэффициент пересчета | Восстановительная стоимость на 1 января | Амортизация                                               |                                                  | Остаточная стоимость после переоценки (графа 8 - графа 10) | Амортизируемая стоимость на 1 января |                  | Коэффициент переоценки амортизируемой стоимости |
|----------|-------------------|----------------------|----------------------------------------------------------|----------------------------------------|--------------------------------------|-----------------------|-----------------------------------------|-----------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|--------------------------------------|------------------|-------------------------------------------------|
|          |                   |                      |                                                          |                                        |                                      |                       |                                         | Удельный вес (%) в первоначальной стоимости до переоценки | сумма после переоценки (графа 8 x графа 9 / 100) |                                                            | до переоценки                        | после переоценки |                                                 |
| 1        | 2                 | 3                    | 4                                                        | 5                                      | 6                                    | 7                     | 8                                       | 9                                                         | 10                                               | 11                                                         | 12                                   | 13               | 14                                              |
|          |                   |                      |                                                          |                                        |                                      |                       |                                         |                                                           |                                                  |                                                            |                                      |                  |                                                 |

Председатель комиссии \_\_\_\_\_  
(подпись) (инициалы, фамилия)

Члены комиссии: \_\_\_\_\_  
(подпись) (инициалы, фамилия)

При переоценке объектов основных средств, потеря стоимости которых отражается в бухгалтерском учете в конце года справочно на забалансовых счетах увеличение суммы накопленной амортизации отражается по дебету счета бухгалтерского учета 014 «Потеря стоимости основных средств»; уменьшение суммы накопленной амортизации отражается записью методом «красное сторно» по дебету счета бухгалтерского учета 014 «Потеря стоимости основных средств».

При отражении в бухгалтерском учете изменения первоначальной стоимости и суммы накопленной амортизации в результате переоценки безвозмездно полученных объектов основных средств одновременно отражается изменение остаточной стоимости таких объектов (за исключением объектов, полученных от организаций в пределах одного собственника по решению собственника или уполномоченного им органа): по дебету счета бухгалтерского учета 83 «Добавочный фонд» в корреспонденции с кредитом счета бухгалтерского учета 98 «Доходы будущих периодов» — при увеличении остаточной стоимости; и записью методом «красное сторно» по дебету счета бухгалтерского учета 83 «Добавочный фонд» в корреспонденции с кредитом счета бухгалтерского учета 98 «Доходы будущих периодов» — при уменьшении остаточной стоимости.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Указ Президента Республики Беларусь от 20 октября 2006 г. № 622 «О вопросах переоценки основных средств, не завершенных строительством объектов и не установленного оборудования»
2. Инструкция о порядке переоценки основных средств, не завершенных строительством объектов и не установленного оборудования, утвержденной Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства статистики и анализа Республики Беларусь и Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь 20.11.2006 № 199/139/ 185/34.
3. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании. Учебно-практическое пособие под ред. д.э.н., профессора Л.И. Кравченко.— Мн.: ФУАинформ, 2008.
4. Ванкевич В. Совершенствование переоценки основных средств и методики ее учета // Финансы, учет, аудит.— 2005.— № 9.
5. Дорофеев В., Стрельская Н. Об экономической целесообразности ежегодной переоценки основных средств // Главный бухгалтер.— 2005.— № 11.
6. Дорофеев В., Стрельская Н. Целесообразность и эффективность ежегодной переоценки основных средств субъектов предпринимательской деятельности / Бухгалтерский учет и анализ.— 2005.— № 5.
7. Ерохова В. О порядке проведения переоценки основных средств, не завершенных строительством объектов, не установленного оборудования // Налоговый вестник.— 2007.— № 1.
8. Качановская Н.В., Березовский В.А. Учет затрат на создание, приобретение и использование основных средств: отечественный и зарубежный опыт // Бухгалтерский учет и анализ.— 2007.— № 2.
9. Сафонова Г. Суммовые разницы и переоценка основных средств // Главный бухгалтер.— 2007.— № 4.
10. Трифонов Н.Ю. О необходимости проведения переоценки основных средств, не заверщенного строительства и не установленного оборудования // Бухгалтерский учет и анализ.— 2005.— № 12.
11. Черва А.В. Переоценка 2008 (в вопросах и ответах) // Плано-экономический отдел.— 2008.— № 3.
12. Черва А.В. В преддверии переоценки 2008 г. // Плано-экономический отдел.— 2007.— № 11.
13. Черва А. Переоценка основных средств, не завершенных строительством объектов и не установленного оборудования // Финансы, учет, аудит.— 2007.— № 1.

14. Черва А. Кому и как переоценивать ценности // Финансовый директор.— 2006.— № 12.

15. Федукевич Е. Повод проявить максимум опыта и «сноровки» // Финансовый директор.— 2006.— № 12.

## ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА РЕАЛИЗАЦИИ ТУРИСТИЧЕСКИХ УСЛУГ (ТУРОВ) ОРГАНИЗАЦИЯМИ ТУРИЗМА СТРАН СНГ

*М.И. Кандратович, гл. бухгалтер туристической фирмы ООО «Подевюс»,  
Н.Г. Уварова, канд. экон. наук, профессор*

В последнее десятилетие наблюдается существенное развитие одного из наиболее динамично развивающихся секторов туризма – системы владения клубным отдыхом, более известной как таймшер. Рост индустрии владения отдыхом за последние десять лет в сравнении с общим ростом индустрии туризма более значителен.

Система владения отдыхом является быстрорастущим сектором мирового туристского бизнеса:

- она получила свое развитие в 81 стране;
- существует более 4500 курортов-туркомплексов, работающих в данной системе;
- владельцы системы отдыха живут в 174 странах мира;
- более 3,14 млн. семей в мире владеют системой отдыха;
- объем продаж составил приблизительно 4,76 млрд. долл.

Система клубного отдыха существует более 30 лет и до сих пор является одним из наиболее прогрессивно развивающихся секторов туристического бизнеса, уже доказавшая свою чрезвычайную эффективность. Каждый год все новые клубы вводятся в эксплуатацию, и все большее количество семей предпочитают этот вид отдыха любому другому.

Организация отдыха граждан стран СНГ по таймшер-системе несомненно имеет большое значение для увеличения числа дополнительных рабочих мест, так как в ее работе участвуют банки, страховые, трастовые и туристские компании, авиакомпании, юридические агентства, гостиницы, строительные компании и т.д. Под клубным отдыхом понимается отдых членов клуба в принадлежащих клубу средствах размещения на условиях и в сроки, установленные клубом. В настоящее время различают два вида клубного отдыха, к которым относятся: отдых в режиме разделенного времени (таймшер) и отдых в режиме реального времени.

Таймшер представляет собой право пользования объектом недвижимости в целях отдыха в течение определенного периода, продолжительностью не менее одной недели, в определенный срок в течение года. Единицей отдыха по системе таймшер в международной практике признана неделя.

Право покупателя таймшер-недели, позволяющее ему пользоваться объектом недвижимости в целях отдыха, является имущественным правом и закрепляется в специальном именном сертификате о членстве в клубе для отдыха. Имущественное право на пользование неделей отдыха в таймшер-клубе как особый вид товара является предметом купли-продажи, обмена, сдачи в аренду, завещания или наследования.

Продажей таймшер-недель на первичном рынке занимаются специализированные компании-маркетеры, выступающие в качестве посредников между клубом отдыха и покупателями таймшер-недель. Платежи за членство в клубе в таймшер-системе осуществляются через трастовую компанию, представляющую интересы отдельного клуба. В качестве такой компании может быть выбран банк или другая организация.

В обязанности трастовой компании входит, как правило, выпуск именных сертификатов владельцев таймшер-недель, ведение счетов клуба отдыха. В трастовую компанию с первичного рынка поступают отчеты компаний-маркетеров о продаже таймшер-недель. В таймшер-системе все параметры отдыха определены заранее и закреплены в сертификате: место отдыха, время, категория средств размещения. Жесткая привязка таймшер-недели к конкретному клубу и виду отдыха определила необходимость обмена сертификатами между владельцами таймшер-недель.

Обмен и перепродажа таймшер-недель осуществляется на вторичном рынке специализированными туристическими биржами и другими посредническими организациями. Эти организации имеют обширную сеть сотрудничающих с ними курортов по всему миру и осуществляют обмен таймшер-недель с использованием компьютерных технологий.

Информация о произведенном обмене таймшер-неделями передается специализированными организациями по обмену в соответствующие клубы и их трастовые компании для перерегистрации членов клуба. Принцип обмена заключается в том, что обладатель недели отдыха на определенном курорте может обменять ее на