

Как видно из данных таблицы, применение сдельных расценок для оплаты труда водителей грузового автотранспорта предприятия по производственно-техническому обслуживанию сельского хозяйства на перевозке зерна от комбайна на зерноток способствовало бы улучшению использования рабочего времени и пробега машин. Вследствие этого объем выполненных транспортных работ увеличится в 3,7 раза. Несмотря на объективный рост затрат на грузоперевозки, вызванный повышением расхода топлива, амортизационных отчислений и суммы заработной платы водителя с отчислениями на социальные нужды вследствие увеличения объемов транспортных работ, себестоимость десяти тонно-километров снизилась более чем в два раза. Но самое важное — это увеличение заработной платы водителя на 32,47%, благодаря которому станет возможным и все остальное.

Таким образом, предлагаемое совершенствование системы оплаты труда водителей грузовых машин районных обслуживающих предприятий АПК на перевозках сельскохозяйственной продукции с поля в хранилища позволит стимулировать работников автотранспорта на выполнение большего объема работ и на этой основе повысить экономическую эффективность использования грузовых автомобилей.

#### **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Трифоненкова И.И. Совершенствование экономической оценки эффективности арендных отношений в автопарке/ Эффективность производства в условиях многообразия форм хозяйствования в АПК/ Сборник научных трудов.— Горки, 1994. — С. 48-52.
2. Чернова А.В. Использование грузового автотранспорта (Экономический анализ).— Мн.: Ураджай, 1993.— 110 с.: ил.
3. Каган С.А. Эффективная система оплаты труда/ Аграрная экономика на рубеже тысячелетий: наука, образование, практика. Часть 2. Материалы международной научно-практической конференции (г. Горки, 10-11 июня 1999 г.)/ Коллектив авторов.— Горки, 1999.— С. 54-56.
4. Статистический ежегодник Республики Беларусь: 2000/ Министерство статистики и анализа Республики Беларусь.— Мн., 2002.— 611 с.
5. Сельское хозяйство Республики Беларусь: Статистический сборник/ Министерство статистики и анализа Республики Беларусь.— Мн., 2002.— 223 с.
6. Социально-экономическое положение Республики Беларусь: январь-март 2003 г. Доклад/ Министерство статистики и анализа Республики Беларусь, 2003.
7. Беглиця В.П. Ефективність використання автотранспорту в сільськогосподарському виробництві Миколаївської області/ Економіка АПК, 2003.— № 3.— С. 73-76.

## **НОВЫЙ ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА: ПЕРЕХОДНЫЕ УЧЕТНЫЕ ЗАПИСИ**

*Коротаев С.Л., генеральный директор ЗАО “АудитКонсульт”,  
канд. экон. наук, докторант БГЭУ*

Переход на новый План счетов бухгалтерского учета, в значительной степени дублирующий российский аналог, без сомнения, вызовет множество вопросов. На первом этапе большинство из них будет связано с переносом остатков по ранее применявшимся счетам на новые счета. К сожалению, до настоящего времени конкретных указаний по данной проблеме не подготовлено. Скорее всего, эти указания будут приурочены к ежегодному постановлению Министерства финансов, которое регламентирует вопросы составления годового отчета. Но ведь до выхода такого постановления, которое появляется, как правило, в конце отчетного года либо в начале года, следующего за отчетным, субъектам хозяйствования необходимо будет осуществить значительный объем работ по подготовке к введению нового Плана, в частности, по корректировке компьютерных программ, по их привязке к этому Плану. И это работа не одного дня.

С тем, чтобы упорядочить сложившуюся ситуацию, нами подготовлены основные бухгалтерские проводки, которые необходимо будет выполнить при переходе на новый План. Как правило, большинство этих проводок однозначно следует из Инструкции по применению нового Плана. Однако некоторые из них Инструкцией не оговорены, в силу чего представляют исключительно позицию автора. В этой связи остается надеяться, что Министерство финансов Республики Беларусь, не дожидаясь конца года, выскажет свою позицию по многим из обозначенных в настоящей публикации проблемам и утвердит ее соответствующим нормативным актом, а не ограничится комментариями к новому Плану и изданием рекомендаций.

К числу основных изменений, обусловленных введением нового Плана счетов и требующих осуществления соответствующих переходных учетных записей, следует, с нашей точки зрения, отнести следующие:

1. Отказ от категории малоценных и быстроизнашивающихся предметов (МБП). Перенос остатков МБП, находящихся на складе и в эксплуатации, на счета учета основных средств и материалов.

2. Отмена счета 03 “Долгосрочно арендуемые основные средства” и введение нового счета 03 “Доходные вложения в материальные ценности”, на котором должны учитываться вложения организации в часть

имущества, здания, помещения, оборудование и другие ценности, имеющие материально-вещественную форму, предоставляемые организацией во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода. На этом счете, в частности, должны учитываться материальные ценности, сдаваемые в аренду, передаваемые в лизинг, а также предметы проката.

3. Объединение счетов учета долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений (счетов 06 и 58) в один счет 58 "Финансовые вложения".

4. Отмена счета 09 "Арендные обязательства к поступлению".

5. Введение новых субсчетов учета материалов 10-9 "Инвентарь и хозяйственные принадлежности", 10-10 "Специальная оснастка и специальная одежда на складе"; 10-11 "Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации", на которые переносится часть активов, учитывавшаяся на счете 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы".

6. Отмена в рамках счета 18 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" субсчетов 18-1 "Причитающийся к уплате налог" и 18-2 "Уплаченный налог". Введение к счету 18 субсчетов 18-1 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным основным средствам", 18-2 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам", 18-3 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарно-материальным ценностям, работам, услугам", 18-4 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам" и др.

7. Отмена счета 30 "Некапитальные работы", на котором осуществлялся учет затрат, связанных с возведением временных титульных и нетитульных сооружений, а также расходов, связанных с выполнением прочих некапитальных работ.

8. Отмена счетов 31 "Расходы будущих периодов" и 83 "Доходы будущих периодов" и замена их соответственно на одноименные счета 97 и 98. Отказ от предварительного учета сумм курсовых разниц, образующихся по операциям с иностранной валютой, на счетах учета расходов и доходов будущих периодов.

9. Замена счета 37 "Выпуск продукции (работ, услуг)" на одноименный счет 40, а счета 40 "Готовая продукция" на одноименный счет 43.

10. Отмена счета 43 "Коммерческие расходы", применявшегося, как правило, промышленными предприятиями, перенос остатков по этому счету на счет 44 "Затраты на реализацию".

11. Отмена счета 56 "Денежные документы", перенос остатков на счет 81 "Собственные акции (доли)" (в части акций (долей), выкупленных самим обществом у своих акционеров (учредителей)) и на субсчет 50-3 "Денежные документы" счета 50 "Касса" (в части денежных документов).

12. Организация учета сумм вкладов товарищей по договорам простого товарищества (договорам совместной деятельности) на специальном субсчете 58-4 "Вклады по договору простого товарищества" счета 58 "Финансовые вложения".

13. Отмена счетов 61 "Расчеты по авансам выданным" и 64 "Расчеты по авансам полученным" и перенос остатков по ним соответственно на счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" и на субсчет 62-4 "Авансы полученные" счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

14. Отмена счета 63 "Расчеты по претензиям" и перевод учета таких операций на одноименный субсчет 76-3 счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

15. Отмена счета 65 "Расчеты по имущественному и личному страхованию" и перенос остатков по этому счету на одноименный субсчет 76-2 счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

16. Отмена счета 67 "Расчеты по внебюджетным платежам".

17. Перевод учета операций по расчетам за товары, проданные в кредит, с субсчета 73-1 счета 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям" на субсчет 76-6 "Расчеты за товары, проданные в кредит" счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

18. Организация учета расчетов по прибыли, убыткам и другим распределяемым результатам по договорам простого товарищества (договорам совместной деятельности) на счете 75 "Расчеты с учредителями" субсчет "Расчеты по выплате доходов" у участника, которому поручено ведение общих дел, и на субсчете 76-4 "Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам" счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" — у участника, которому причитаются такие доходы.

19. Отмена счета 78 "Расчеты с дочерними предприятиями".

20. Организация учета операций по имуществу, переданному (полученному) в доверительное управление, на субсчете 79-3 "Расчеты по договору доверительного управления имуществом" счета 79 "Внутрихозяйственные расчеты".

21. Отмена счета 81 "Использование прибыли", счета 88 "Фонды специального назначения" и субсчетов к счету 88.

22. Замена счета 82 "Резервы по сомнительным долгам" на одноименный счет 63.
23. Ведение нового счета 83 "Добавочный фонд", призванного характеризовать прирост стоимости имущества субъектов хозяйствования.
24. Замена счета 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей" на одноименный счет 94.
25. Замена счета 85 "Уставный капитал (фонд)" на счет 80 "Уставный фонд". Использование для учета вкладов по договорам простого товарищества (совместной деятельности) счета 80, именуемого в таких случаях "Вклады товарищей".
26. Замена счета 86 "Резервный фонд" на одноименный счет 82, на котором должны учитываться только резервы, сформированные за счет "чистой прибыли" субъектов хозяйствования.
27. Введение вместо счета 87 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" одноименного счета 84 без разбивки его, как это было ранее, на субсчета учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отчетного года и прошлых лет.
28. Замена счета 89 "Резервы предстоящих расходов и платежей" на счет 96 "Резервы предстоящих расходов".
29. Введение вместо счетов 90 "Краткосрочные кредиты банков", 94 "Краткосрочные займы" и 93 "Кредиты банков для работников" (в части краткосрочных кредитов) счета 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам".
30. Введение вместо счетов 92 "Долгосрочные кредиты банков", 95 "Долгосрочные займы" и 93 "Кредиты банков для работников" (в части долгосрочных кредитов) счета 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам".
31. Замена счета 96 "Целевые финансирование и поступления" на счет 86 "Целевое финансирование". Отказ от использования счета учета целевого финансирования для учета сумм дотаций, полученных из бюджета в связи с государственным регулированием цен и тарифов; предоставленных налоговых льгот; отсрочек и рассрочек по уплате налогов; налоговых кредитов.
32. Отказ от использования счета 97 "Арендные обязательства", применявшегося предприятиями-арендаторами и лизингополучателями (если объект лизинга находился у них на балансе).
- Синтетические счета, наименования которых претерпели определенные изменения при сохранении сути отражаемых на них операций, представлены в таблице 1, а счета, по которым произошла только смена их номера, — в таблице 2.
- В таблице 3 представлены аннулированные номера счетов с указанием их аналогов, предусмотренных в новом Плане счетов бухгалтерского учета.
- В таблице 4 приведены новые синтетические счета, вводимые с 1 января 2004 года, и счета действующего Плана счетов, соответствующие (частично соответствующие) по своему содержанию новым счетам.
- Рекомендуемые учетные записи при переходе с 1 января 2004 года на новый План счетов бухгалтерского учета, вытекающие из перечисленных выше нововведений, приведены в таблице 5. При этом операции изложены в той последовательности, в какой счета (субсчета) приведены в действующем в настоящее время Плане счетов, т.е. по возрастанию номера счета.

Таблица 1

**Синтетические счета, наименования которых изменены**

№ счета	Наименование счета	
	старое	новое
08	Капитальные вложения	Вложения во внеоборотные активы
14	Переоценка материальных ценностей	Резервы под снижение стоимости материальных ценностей
15	Заготовление и приобретение материалов	Заготовление и приобретение материальных ценностей
16	Отклонение в стоимости материалов	Отклонение в стоимости материальных ценностей
18	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам
37	Выпуск продукции (работ, услуг)*	Выпуск продукции, работ, услуг
44	Издержки обращения	Расходы на реализацию
52	Валютный счет	Валютные счета
58	Краткосрочные финансовые вложения	Финансовые вложения
68	Расчеты с бюджетом	Расчеты по налогам и сборам
89	Резервы предстоящих расходов и платежей*	Резервы предстоящих расходов
96	Целевые финансирование и поступления*	Целевое финансирование

\* Изменен также номер счета (см. табл. 2).

Таблица 2

**Синтетические счета, номера которых изменены**

Наименование счета (в старой редакции)	Номер счета	
	старый	новый
Расходы будущих периодов	31	97
Выпуск продукции (работ, услуг)*	37	40
Готовая продукция	40	43
Прибыли и убытки	80	99
Резервы по сомнительным долгам	82	63
Доходы будущих периодов	83	98
Недостачи и потери от порчи ценностей	84	94
Уставный фонд	85	80
Резервный фонд	86	82
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	87	84
Резервы предстоящих расходов и платежей*	89	96
Целевые финансирование и поступления*	96	86

\* Частично изменено также наименование счета (см. табл. 1).

Таблица 3

**Аннулированные синтетические счета**

Аннулированный счет		Счета нового Плана счетов, соответствующие (частично соответствующие) по своему содержанию аннулированному счету	
номер	наименование	номер	наименование
06	Долгосрочные финансовые вложения	58 55	Финансовые вложения Специальные счета в банках (в части банковских депозитов)
09	Арендные обязательства к поступлению	x	Прямого аналога нет. Учет операций возможен на счете 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»
12	Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы	01 10	Основные средства Материалы
13	Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов	02	Амортизация основных средств (в части МБП, отнесенных при переходе на новый План счетов к основным средствам)
30	Некапитальные работы	08  23	Вложения во внеоборотные активы (в части затрат по временным (титულным) зданиям и сооружениям, относящимся к основным средствам, в части затрат по работам, связанным со сносом и демонтажем прекращенных строительных объектов) Вспомогательные производства (в части затрат по временным нетитульным сооружениям)
31	Расходы будущих периодов	97	Расходы будущих периодов
37	Выпуск продукции (работ, услуг)	40	Выпуск продукции, работ, услуг
46	Реализация продукции (работ, услуг)	90	Реализация
47	Реализация и прочее выбытие основных средств	91	Операционные доходы и расходы
48	Реализация прочих активов	91	Операционные доходы и расходы
56	Денежные документы	50 81	Касса Собственные акции (доли)
61	Расчеты по авансам выданным	60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками
64	Расчеты по авансам полученным	62	Расчеты с покупателями и заказчиками
65	Расчеты по имущественному и личному страхованию	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами (в части расчетов по имущественному и личному страхованию)
67	Расчеты по внебюджетным платежам	76 (68)	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами (Расчеты по налогам и сборам) (в части отчислений в инновационный фонд, фонд стройнауки и др.)
78	Расчеты с дочерними предприятиями	60 62 75 76	Расчеты с поставщиками и подрядчиками Расчеты с покупателями и заказчиками Расчеты с учредителями Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
81	Использование прибыли	x	Аналога нет в связи с отказом от фондов специального назначения. Платежи за счет прибыли (налоги, сборы, санкции и пени) отражаются на счете 99 «Прибыли и убытки»
88	Фонды специального назначения	x	Аналога нет в связи с отказом от их формирования. Часть затрат, производившихся за счет таких фондов, относится на счет 92 «Внереализационные доходы и расходы» либо на счета учета затрат на производство
90	Краткосрочные кредиты банков	66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам
92	Долгосрочные кредиты банков	67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам
93	Кредиты банков для работников	66  67	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам (в части краткосрочных кредитов банков) Расчеты по долгосрочным кредитам и займам (в части долгосрочных кредитов банков)
94	Краткосрочные займы	66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам
95	Долгосрочные займы	67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам
97	Арендные обязательства	x	Прямого аналога нет. Учет операций возможен на счете 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

Таблица 4

Новые синтетические счета			
Новый счет		Счета действующего Плана счетов, соответствующие (частично соответствующие) по своему содержанию новому счету	
номер	наименование	номер	наименование
03	Доходные вложения в материальные ценности	01	Основные средства (в части основных средств, сдаваемых в аренду (лизинг))
		41	Товары (в части предметов, сдаваемых в прокат)
46	Выполненные этапы по незавершенным работам	x	Аналога нет
59	Резервы под обесценение финансовых вложений в ценные бумаги	x	Аналога нет
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	90	Краткосрочные кредиты банков
		94	Краткосрочные займы
		93	Кредиты банков для работников (в части краткосрочных кредитов)
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	92	Долгосрочные кредиты банков
		95	Долгосрочные займы
		93	Кредиты банков для работников (в части долгосрочных кредитов)
81	Собственные акции (доли)	56	Денежные документы
83	Добавочный фонд	86	Резервный фонд (в части эмиссионного дохода)
		88	Фонды специального назначения (в части фондов переоценки статей баланса, основных средств, незавершенного строительства, неустановленного оборудования)
90	Реализация	46	Реализация продукции (работ, услуг)
91	Операционные доходы и расходы	47	Реализация и прочее выбытие основных средств
		48	Реализация прочих активов
		80	Прибыли и убытки (в части учета операций с тарой и ряда других)
92	Внереализационные доходы и расходы	80	Прибыли и убытки
		81	Использование прибыли
		88	Фонды специального назначения

Таблица 5

Рекомендуемые учетные записи при переходе с 01.01.2004 г. на новый План счетов бухгалтерского учета<sup>1,2</sup>

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Примечание
1	2	3	4	5
1	Перевод долгосрочно арендуемых основных средств (основных средств, полученных в финансовый лизинг и находящихся на балансе лизингополучателя), учитываемых на счете 03 «Долгосрочно арендуемые основные средства», на одноименный субсчет счета 01 «Основные средства».	01	03	
2	Перевод основных средств, сдаваемых организацией в аренду (лизинг) и находящихся на балансе арендодателя (лизингодателя) на соответствующем субсчете счета 01 «Основные средства», на счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности».	03	01	
3	Перевод остатков по субсчетам 06-1 «Паи и акции», 06-2 «Облигации», 06-3 «Предоставленные займы» и др. счета 06 «Долгосрочные финансовые вложения» на аналогичные субсчета счета 58 «Финансовые вложения», а учитываемых на счете 06 депозитов в кредитных организациях - на субсчет 55-3 «Депозитные счета в официальной денежной единице Республики Беларусь» и субсчет 55-4 «Депозитные счета в иностранной валюте» счета 55 «Специальные счета в банках».	58-1 58-2 58-3 55-3, 55-4	06-1 06-2 06-3 06	В части паев, акций. В части долговых ценных бумаг. В части предоставленных займов. В части депозитов в кредитных организациях.
4	Перевод сальдо по счету 09 «Арендные обязательства к поступлению» на соответствующий субсчет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».	76	09	Производится предпринятиями, передавшими объекты основных средств в долгосрочную аренду.
5	Перевод остатка по счету 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» на счет 01 «Основные средства» <sup>3</sup> . Перевод суммы амортизации МБП, учтенной на счете 13 «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов», в части предметов, отнесенных к объектам основных средств.	01 13	12-1 (12-2) 02	В части МБП, отнесенных к объектам основных средств и находящихся на момент перехода как на складе, так и в эксплуатации.

<sup>1</sup> Приведенные в таблице проводки являются примерными, поскольку окончательная таблица учетных записей по переходу на новый План счетов бухгалтерского учета должна быть, с нашей точки зрения, разработана и утверждена Министерством финансов Республики Беларусь.

<sup>2</sup> Учетные записи по переходу на новый План счетов должны производиться после составления годового отчета в соответствии с действующим Планом счетов. В итоге субъекты хозяйствования должны иметь два баланса – баланс, составленный применительно к старому Плану счетов, и баланс, трансформированный применительно к новому Плану. Валюта этих балансов на 01.01.2004 г. должна быть одинаковой.

<sup>3</sup> Перевод должен осуществляться в соответствии с критериями, установленными Министерством финансов Республики Беларусь. Пока что такие критерии не определены. Использование подходов, предусмотренных российским законодательством (к основным средствам относятся объекты со сроком службы более 12 месяцев, независимо от их стоимости), с нашей точки зрения, потребует серьезных изменений действующих нормативно-правовых актов, регламентирующих вопросы начисления амортизации, и существенно усложнит организацию учета. В частности, возникнет необходимость введения новых карточек учета в отношении основных средств, имеющих малую стоимость, установления сроков их эксплуатации и начисления по таким объектам "мизерных" сумм амортизации, что вряд ли эффективно с точки зрения трудовых затрат. По нашему мнению, следовало бы сохранить существующие общие критерии отнесения приобретаемых субъектами хозяйствования объектов к основным средствам (стоимость свыше 30 минимальных заработных плат (за исключением средств труда, учитываемых в соответствии с законодательством в составе средств в обороте), срок службы более года).

Продолжение таблицы 5

1	2	3	4	5
6	Перевод остатка по счету 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» на субсчета 10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности», 10-10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе», 10-11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации» <sup>4</sup> счета 10 «Материалы» <sup>5</sup> .	10-9 (10-10) 13 10-9 (10-11)	12-1  12-2 12-2	В части МБП, находящихся на момент перехода на складе. В части МБП, находящихся на момент перехода в эксплуатации. В результате таких проводок по субсчетам 10-9 и 10-11 будет числиться остаточная стоимость объектов учета, ранее относившихся к МБП <sup>6</sup> .
7	Перевод (в связи с отменой с 01.01.2004 г. категории МБП и отменой субсчета 18-2 «Уплаченный налог») сальдо по счету 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», субсчет 18-1 «Причитающийся к уплате налог» на субсчета 18-1 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным основным средствам», 18-2 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам», 18-3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарно-материальным ценностям, работам, услугам», 18-4 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам» и др. <sup>7</sup>	18-1 18-2 18-3 18-4 и др.	18-1	
8	Перевод сальдо по субсчету 30-1 «Возведение временных (титულных) сооружений» счета 30 «Некапитальные работы» на субсчет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» (в части зданий и сооружений, относящихся к основным средствам) и на субсчет счета 23 «Вспомогательные производства» (в части сооружений, не относящихся к основным средствам). Перевод сальдо по субсчету 30-2 «Возведение временных (нетитульных) сооружений» счета 30 на субсчет 23-6 «Возведение временных нетитульных сооружений» счета 23 «Вспомогательные производства». Перевод сальдо по субсчету 30-3 «Прочие некапитальные работы» на субсчет счета 08 (в части работ, связанных со сносом и демонтажем прекращенных строительством объектов).	08 (23)  23-6  08	30-1  30-2  30-3	
9	Перевод сальдо по счету 31 «Расходы будущих периодов» на одноименный счет 97 (за исключением несписанных сумм курсовых разниц, образовавшихся при переоценке валютной кредиторской задолженности и числящихся в учете на 01.01.2004 г. <sup>8</sup> ).	97	31	
10	Перевод сальдо по счету 40 «Готовая продукция» на одноименный счет 43.	43	40	
11	Перевод сальдо по субсчету 41-5 «Предметы проката» счета 41 «Товары» на счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности».	03	41-5	
12	Перевод сальдо по счету 43 «Коммерческие расходы», числящегося у предприятий производителей продукции (работ, услуг), на субсчет 44-1 «Коммерческие расходы» счета 44 «Расходы на реализацию».	44-1	43	Производится промышленными и другими производственными предприятиями, используемыми счет 43 «Коммерческие расходы».
13	Перевод сальдо по счету 44 «Издержки обращения» на одноименный субсчет 44-2 счета 44 «Расходы на реализацию».	44-2	44	Производится организациями, осуществляющими снабженческо-сбытовую, торговую и иную подобную деятельность и использующими счет 44 «Издержки обращения».

<sup>4</sup> Введение субсчета 10-11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации» является, с нашей точки зрения, надуманным, поскольку начисление износа по МБП, «переданным» на счет 10 «Материалы», более не производится. Списание таких предметов впоследствии должно осуществляться в порядке, аналогичном списанию материалов, т.е. по мере передачи их в эксплуатацию. Но такую передачу в эксплуатацию можно осуществлять с кредита субсчета 10-10. Если же исходить из того, что разработчиками Типового плана счетов предполагалось не делать проводку Д-т 20 и др. – К-т 10-11 до момента списания спецоснастки и спецодежды, то такой подход следует признать ошибочным, поскольку его применение приведет к необоснованному занижению затрат субъектов хозяйствования в конкретном отчетном периоде.

<sup>5</sup> Перевод должен осуществляться в соответствии с критериями, установленными Министерством финансов Республики Беларусь.

<sup>6</sup> Поскольку МБП, отнесенные к категории материалов, находятся в эксплуатации, логично предположить, что их остаточная стоимость при переходе на новый План счетов должна одновременно списываться на счета учета затрат на производство (расходы на реализацию). При таком подходе возможна проводка Д-т 20 (23, 25, 26, 29, 44) – К-т 13 – в части доначисления сумм износа МБП до 100 % с последующим Д-т 13 – К-т 12-2. Однако Минфином – с целью недопущения одномоментного увеличения затрат – может быть установлен иной порядок. В этой связи целесообразна предварительная фиксация остаточной стоимости таких МБП на счете учета материалов.

<sup>7</sup> В связи с тем, что перегруппировка переходящих сумм НДС применительно к новым субсчетам счета 18 достаточно трудоемка и по сути не имеет принципиального значения, представляется целесообразным по переходящим суммам НДС сохранить прежнюю группировку (до их полного списания по мере оплаты). Вместе с тем окончательное решение по данному вопросу, с нашей точки зрения, за Министерством финансов.

<sup>8</sup> В отношении сумм курсовых разниц Министерством финансов должно быть принято соответствующее решение. При этом, с нашей точки зрения, возможно два варианта:

а) одномоментное списание таких сумм на финансовые результаты, что приведет к убыточности многих предприятий, причем на длительный период;

б) отнесение таких сумм на счет 97 с последующим их списанием в течение определенного (установленного Минфином) срока.

Продолжение таблицы 5

1	2	3	4	5
14	Перевод сальдо по счету 56 «Денежные документы» на одноименный субсчет 50-3 счета 50 «Касса» (за исключением сальдо, числящегося на субсчете «Собственные акции, выкупленные у акционеров» счета 56).	50-3	56	
15	Перевод сальдо по субсчету «Собственные акции, выкупленные у акционеров» счета 56 «Денежные документы» на счет 81 «Собственные акции (доли)».	81	56	Производится предприятиями, выкупившими собственные акции (доли) у акционеров (учредителей).
16	Перевод сальдо по депозитным счетам, числящегося на счете 58 «Краткосрочные финансовые вложения», на субсчета 55-3 «Депозитные счета в официальной денежной единице Республики Беларусь», 55-4 «Депозитные счета в иностранной валюте» счета 55 «Специальные счета в банках».	55-3, 55-4	58	
17	Перевод сумм вкладов по договорам совместной деятельности (договорам простого товарищества), учитываемым на счетах учета финансовых вложений, расчетов и др., на субсчет 58-4 «Вклады по договору простого товарищества» счета 58 «Финансовые вложения».	58-4	06, 58, 76 и др.	Производится предприятиями-участниками договоров простого товарищества (договоров совместной деятельности).
18	Перевод сальдо по счету 61 «Расчеты по авансам выданным» на счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».	60	61	
19	Перевод сальдо по счету 63 «Расчеты по претензиям» на субсчет 76-3 счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».	76-3	63	
20	Перевод сальдо по счету 64 «Расчеты по авансам полученным» на счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».	64	62	
21	Перевод сальдо по счету 65 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» на одноименный субсчет 76-2 счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».	76-2 (65)	65 (76-2)	
22	Перевод сальдо со счета 67 «Расчеты по внебюджетным платежам» на счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» <sup>9</sup> .	67 (76)	76 (67)	Производится предприятиями, учитывающими на счете 67 отчисления в инновационные фонды, фонды строительной науки и др.
23	Перевод сальдо по субсчету 73-1 «Расчеты за товары, проданные в кредит» счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» на субсчет 76-6 «Расчеты за товары, проданные в кредит» счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».	73-1	76-6	
24	Перевод сумм вкладов в общее имущество по договорам простого товарищества (договорам совместной деятельности), учитываемых на счетах учета расчетов, средств целевого финансирования и др., на счет 80 «Уставный фонд» <sup>10</sup> .	76, 78, 96 и др.	80	Производится организацией, ведущей общие дела, в части расчетов по вкладам в общее имущество по договору простого товарищества. В этом случае счет 80 именуется «Вклады товарищей».
25	Перевод распределяемых результатов (прибыли, убытков и т.п.) по договорам простого товарищества (договорам совместной деятельности), учитываемых на счетах учета средств целевого финансирования, расчетов и др., на счет 75 «Расчеты с учредителями» субсчет 75-2 «Расчеты по выплате доходов».	76, 96 и др. (75-2)	75-2 (76, 96 и др.)	Производится организацией, ведущей общие дела, в части расчетов по распределению прибыли, убытка и других результатов по договору простого товарищества (договору совместной деятельности).
25	Перевод сальдо по счету 78 «Расчеты с дочерними предприятиями» на отдельный субсчет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».	78 (76)	76 (78)	На субсчете счета 76 должны быть отражены расчеты с дочерними предприятиями и другими зависимыми обществами на момент перехода на новый План счетов. Для учета текущих операций этот субсчет не предназначен. Текущие операции по расчетам с зависимыми обществами должны отражаться в общем порядке <sup>11</sup> .
26	Перевод сумм по имуществу, переданному (полученному) в доверительное управление, со счетов учета расчетов на субсчет 79-3 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» <sup>12</sup> .	79-3 (76 и др.)	76 и др. (79-3)	Производится учредителем (доверителем) управления, доверительным управляющим, а также в части расчетов по имуществу, переданному в доверительное управление, учитываемому на отдельном балансе.

<sup>9</sup> Не исключается также вариант перевода сальдо и последующего учета отчислений, учитываемых в настоящее время на счете 67, на субсчет 68-1 «Налоги и отчисления, включаемые в себестоимость продукции, работ, услуг» счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». Это следует из наименования субсчета 68-1, но не следует из пояснений по его «наполнению». Очевидно, что в целях установления единообразия в части отражения в учете расчетов по внебюджетным платежам Министерство финансов должно подготовить соответствующее разъяснение.

<sup>10</sup> Действующим законодательством вопросы учета операций по договорам простого товарищества (совместной деятельности) однозначно не регламентируются.

<sup>11</sup> С нашей точки зрения, возможен также перевод остатка по счету 78, сложившегося на дату перехода на новый План счетов, на соответствующие счета учета расчетов (60, 62, 66, 67, 75, 76), на которых в дальнейшем должен осуществляться учет расчетов с дочерними предприятиями и другими зависимыми обществами.

<sup>12</sup> Действующим законодательством вопросы учета операций по договорам доверительного управления имуществом однозначно не регламентируются.

1	2	3	4	5
27	Перевод сальдо по счету 83 «Доходы будущих периодов» на одноименный счет 98 (за исключением несписанных сумм курсовых разниц, образовавшихся при переоценке валюты на счетах и валютной дебиторской задолженности и числящихся на 01.01.2004 г. <sup>13</sup> ).	83	98	
28	Перевод сальдо по счету 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей» на одноименный счет 94.	94	84	
29	Перевод сальдо по счету 85 «Уставный фонд (капитал)» на счет 80 «Уставный фонд».	85	80	
30	Перевод резервного фонда на оплату труда, сформированного за счет «чистой прибыли» и отраженного в учете на соответствующем субсчете счета 86 «Резервный фонд» на субсчет «Резервный фонд на оплату труда» счета 82 «Резервный фонд».	86	82	
31	Перевод резервного (страхового) фонда предприятий с иностранными инвестициями, созданного за счет «чистой прибыли» и отраженного на соответствующем субсчете счета 86 «Резервный фонд» на субсчет «Резервный (страховой) фонд предприятий с иностранными инвестициями» счета 82 «Резервный фонд».	86	82	Производится предприятиями с иностранными инвестициями, формируемыми в соответствии с действующим законодательством резервный (страховой) фонд за счет «чистой прибыли» в размере до 25 % от фактически сформированного уставного фонда.
32	Перевод сальдо курсовых разниц, образовавшихся при формировании вклада в уставный капитал в иностранной валюте, со счета 86 «Резервный фонд» субсчет «Курсовые разницы» на соответствующий субсчет счета 83 «Добавочный фонд» <sup>14</sup> .	86 (83)	83 (86)	Производится предприятиями, формируемыми объявленным уставный фонд в иностранной валюте.
33	Перевод суммы разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, вырученной в процессе формирования уставного фонда акционерного общества (при учреждении общества, при последующем увеличении уставного фонда за счет продажи акций по цене, превышающей номинальную стоимость), со счета 86 «Резервный фонд» субсчет «Эмиссионный доход» на соответствующий субсчет счета 83 «Добавочный фонд».	86	83	Производится акционерными обществами, продававшими акции общества при их первичном размещении по стоимости выше их номинальной стоимости и отражавшими сумму разницы на субсчете «Эмиссионный доход» счета 86 «Резервный фонд».
34	Перевод сальдо по субсчетам 87-1 «Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного года» и 87-2 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет» счета 87 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» на одноименный счет 84.	87-1 (84) 87-2 (84)	84 (87-1) 84 (87-2)	
35	Перевод сальдо по субсчетам «Фонд переоценки основных средств», «Фонд переоценки статей баланса» счета 88 «Фонды специального назначения» на счет 83 «Добавочный фонд».	88	83	
36	Перевод сальдо по подразделу «Фонд накопления использованный» субсчета «Фонд накопления» счета 88 «Фонды специального назначения» на счет 83 «Добавочный фонд».	88	83	
37	Перевод сальдо по подразделу «Фонд накопления образованный» субсчета «Фонд накопления» счета 88 «Фонды специального назначения» на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».	88	84	
38	Перевод сальдо по субсчету «Фонд пополнения собственных оборотных средств, формируемый за счет чистой прибыли» счета 88 «Фонды специального назначения» на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».	88 (84)	84 (88)	Производится предприятиями, осуществляющими по указанию вышестоящих органов формирование фонда пополнения собственных оборотных средств за счет «чистой прибыли».
39	Перевод кредитового сальдо по субсчету «Фонд потребления» счета 88 «Фонды специального назначения» на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» <sup>15</sup> .	88 (84)	84 (88)	
40	Перевод сальдо по субсчету «Безвозмездно полученные ценности в рамках одного собственника» счета 88 «Фонды специального назначения» на счет 83 «Добавочный фонд» (в отношении инвестиционных средств (средств, использованных на осуществление капитальных вложений) и в отношении средств, полученных и использованных на осуществление текущих расходов) <sup>16</sup> и на счет 98 «Доходы будущих периодов» (в отношении средств, полученных, но не использованных на финансирование текущих расходов).	88 88	83 98	Производится субъектами хозяйствования, получившими товарно-материальные ценности безвозмездно в пределах одного собственника.

<sup>13</sup> В отношении сумм курсовых разниц Министерством финансов должно быть принято соответствующее решение. При этом, с нашей точки зрения, возможно два варианта:

а) одномоментное списание таких сумм на финансовые результаты, что может привести к одномоментному увеличению налогооблагаемой базы по налогу на прибыль;

б) отнесение таких сумм на счет 98 с последующим их списанием в течение определенного (установленного Минфином) срока.

<sup>14</sup> По данной корреспонденции требуется соответствующее разъяснение Министерства финансов Республики Беларусь, поскольку пока что все суммы курсовых разниц, возникающие при переоценке имущества и обязательств должны относиться на счет 92 «Внеэкономические доходы и расходы». С нашей точки зрения, суммы курсовых разниц по вкладам в уставный фонд должны рассматриваться как добавочный фонд. Такой подход предусмотрен, в частности, и российским Планом счетов.

Окончание таблицы 5

1	2	3	4	5
41	Перевод сальдо по фондам, формируемым в соответствии с законодательством не за счет «чистой прибыли» (отчисления 6 процентов от валовых доходов в фонд пополнения собственных оборотных средств; фонд пополнения собственных оборотных средств от дооценки остатков товаров народного потребления; фонд сохранения оборотных средств в условиях инфляции и др.), на соответствующие субсчета счета 86 «Целевое финансирование» <sup>17</sup> .	88	86	Производится предприятиями, осуществляющими формирование соответствующих фондов в соответствии с действующим законодательством.
42	Перевод сальдо по соответствующим субсчетам счета 89 «Резервы предстоящих расходов и платежей», по которым может производиться перенос остатков на следующий год, на счет 96 «Резервы предстоящих расходов».	89 (96)	96 (89)	
43	Перевод сальдо по счетам 90 «Краткосрочные кредиты банков», 94 «Краткосрочные займы», 93 «Кредиты банков для работников» (в части краткосрочных кредитов) на счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».	90, 93, 94	66	
44	Перевод сальдо по счетам 92 «Долгосрочные кредиты банков», 95 «Долгосрочные займы», 93 «Кредиты банков для работников» (в части долгосрочных кредитов) на счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».	92, 93, 95	67	
45	Перевод сальдо по счету 96 «Целевые финансирование и поступления» на счет 86 «Целевое финансирование» <sup>18</sup> .	96	86	
46	Перевод сальдо по счету 97 «Арендные обязательства» на счет 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами».	97	76	Производится предприятиями-арендаторами, получившими основные средства в долгосрочную аренду (лизинг-получателями, если объект лизинга находится у них на балансе).

<sup>15</sup> При наличии дебетового сальдо по субсчету «Фонд потребления» представляется целесообразным списать это сальдо на счет 81 «Использование прибыли», произвести в установленном порядке реформацию баланса и закрыть счет 80 «Прибыли и убытки» на счет 87 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» с последующим перенесением сальдо по счету 87 на одноименный счет 84.

<sup>16</sup> Предложенные проводки не вытекают из содержания нового Плана счетов. Более того, в соответствии с новым Планом безвозмездно полученные ценности должны предварительно учитываться на счете 98 «Доходы будущих периодов» с последующим их списанием в установленном порядке на счет 92 «Внереализационные доходы и расходы». Вместе с тем, если такой порядок применить ко всем безвозмездно полученным ценностям, которые будут числиться на момент перехода на новый План счетов, у субъектов хозяйствования возникнет объект налогообложения, что может привести к резкому ухудшению их финансовых результатов. В этой связи и предлагается суммы по безвозмездно полученным в пределах одного собственника объектам основных средств рассматривать как добавочный фонд. Окончательное решение по данной проблеме должно дать Министерство финансов Республики Беларусь. Соответствующее решение должно быть принято и в отношении безвозмездно полученных ценностей, которые не являются внеоборотными активами.

<sup>17</sup> Данное предложение является предложением автора и требует соответствующего согласования с Министерством финансов Республики Беларусь.

<sup>18</sup> Необходимо отметить, что с 01.01.2004 г. на счете 86 более не учитываются суммы дотаций, полученных из бюджета в связи с государственным регулированием цен и тарифов; предоставленные налоговые льготы; отсрочки и рассрочки по уплате налогов; налоговые кредиты. В этой связи Министерством финансов Республики Беларусь должно быть принято решение в отношении таких сумм, накопившихся к моменту перехода на новый План счетов.

## МЕТОДИКА РАСЧЕТА И УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ С УЧЕТОМ ТРЕБОВАНИЙ НОВОГО ПЛАНА СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

*Т.Л. Кравченко, канд. экон. наук, доцент БГЭУ*

В процессе эксплуатации основные средства, сохраняя первоначальную вещественную форму, постепенно изнашиваются, то есть теряют свои потребительские и физические качества и становятся непригодными к использованию. По мере износа их стоимость частями включается в издержки производства и обращения. Различают физический и моральный износ основных средств. Под физическим износом понимают постепенную потерю объектом своих физических и потребительских качеств. Физически изношенные основные средства можно восстановить путем ремонтов, реконструкции и модернизации. Однако приходит время, когда затраты на ремонт не окупаются и становятся неэффективными, так как появляются новые аналоги основных средств с более высокой производительностью и меньшими затратами на их приобретение, обслуживание и эксплуатацию. Это и есть моральный износ.

Начисление амортизации основных средств производится в соответствии с Положением о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденным 23 ноября 2001 года в редакции постановления Минэкономики, Минфина, Минстата и Минстройархитектуры РБ от 24.01.2003 г. №33/10/51/1.