

# БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АНАЛИЗ

## Учредители:

1. Белорусский государственный экономический университет
2. ООО «Бухгалтерский учет и анализ»
3. Белорусская ассоциация бухгалтеров
4. Белорусское общество оценщиков
5. Аудиторско-консалтинговая служба «Аудикс»

## Главный редактор

Кравченко Л. И. Доктор экономических наук, профессор БГЭУ

## Редакционная коллегия:

- Ванкевич В. Е. Начальник управления методологии бухгалтерского учета и отчетности Минфина Республики Беларусь
- Власенко И. Л. Начальник отдела бухгалтерского учета и отчетности Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь
- Гейзлер П. С. Доктор экономических наук, профессор БГЭУ
- Гимпель В. Е. Начальник управления финансов, цен, бухгалтерского учета и контроля Министерства торговли Республики Беларусь
- Давгалевиц Л. И. Начальник управления бухгалтерского учета Министерства промышленности Республики Беларусь
- Макоед И. А. Начальник Главного управления аудита Министерства финансов Республики Беларусь, академик БИТА
- Мардинский В. А. Генеральный директор аудиторско-консалтинговой службы «Аудикс» (зам. гл. ред.)
- Мезенцева Т. М. Доктор экономических наук, профессор
- Михалкевич А. П. Заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК, кандидат экономических наук, доцент БГЭУ
- Пехтерева А. Н. Начальник управления статистических стандартов и организации статистики Минстата Республики Беларусь
- Пилипейко М. М. Заместитель председателя Комстрахнадзора, кандидат экономических наук, доцент
- Стефанович Л. И. Начальник управления методологии и реформы банковского учета Нацбанка Республики Беларусь
- Стражев В. И. Председатель Белорусской ассоциации бухгалтеров, доктор экономических наук, профессор БГЭУ (зам. гл. ред.)
- Трифонов Н. Ю. Президент Белорусского общества оценщиков, кандидат физико-математических наук

03<sup>(39)</sup>  
2000

## НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКИЙ ЖУРНАЛ

Журнал издается с января 1996 г.  
Периодичность 12 номеров в год

Регистрационный номер № 49

### Адрес редакции:

220070, г. Минск, пр. Партизанский, 24, к. 24  
Тел. (017) 249-21-32

### К сведению авторов:

Ответственность за достоверность информации, точность фактов, цитат, прочих сведений несут авторы. Рукописи, поступившие в редакцию – рецензируются.

Стиль-редактирование и компьютерная верстка:

*Муравьева Е. Л.*

Набор и корректура:

*Цуканова М. Ф.*

Подписано в печать 21.03.2000 г.

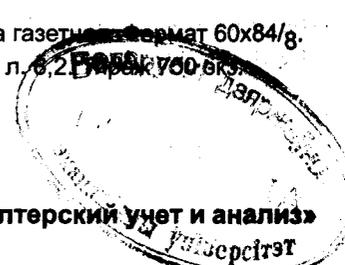
Отпечатано в типографии ИПП «Ходр» БелТИЗ  
220004, г. Минск, ул. Освобождения, 9  
Лицензия ЛВ № 91 от 12.12.97 г.

Офсетная печать. Бумага газетная. Формат 60x84/8.

Усл. печ. л. 6,51. Уч.-изд. л. 6,2. Цена 700 экз.  
Зак. № 361

Цена договорная

© ООО «Бухгалтерский учет и анализ»



**НОВЫЕ ИНСТРУКТИВНЫЕ МАТЕРИАЛЫ ПО АУДИТУ**

ПОЛОЖЕНИЕ О ПОРЯДКЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ АУДИТОРСКОЙ  
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И КОНТРОЛЯ ЗА ЕЕ ОСУЩЕСТВЛЕНИЕМ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ ..... 3

ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ПРЕДЕЛЬНЫХ НОРМ РАСХОДОВ НА ПРОВЕДЕНИЕ  
ОБЯЗАТЕЛЬНЫХ АУДИТОРСКИХ ПРОВЕРОК ..... 8

**РЕФОРМИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ**

*Профессор Питер Уолтон*

ИССЛЕДОВАНИЕ ООН, ПРОВЕДЕННОЕ В ОТНОШЕНИИ ПОТРЕБНОСТЕЙ МАЛЫХ,  
СРЕДНИХ И МИКРОПРЕДПРИЯТИЙ В ОБЛАСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ..... 9

*Л. Н. Корнеева, И. М. Мурачева*

ОБ УЧЕТЕ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ ..... 11

*Н. Ю. Трифонов*

ПЕРЕОЦЕНКА КАК СРЕДСТВО ЭФФЕКТИВНОГО УПРАВЛЕНИЯ  
АКТИВАМИ ПРЕДПРИЯТИЙ ..... 13

*А. Н. Трофимова*

ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ  
И РЕЗУЛЬТАТОВ ПРОИЗВОДСТВА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ ..... 16

*Н. Н. Затолгутская*

КЛАССИФИКАЦИЯ И МЕТОДЫ ОЦЕНКИ ЛИЗИНГОВЫХ РИСКОВ ..... 18

*И. П. Якубова*

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПЛАНА СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА  
В СВЯЗИ С ВНЕДРЕНИЕМ СИСТЕМЫ НАЦИОНАЛЬНОГО СЧЕТОВОДСТВА ..... 25

*А. С. Залеценок*

ОЦЕНКА И УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В УСЛОВИЯХ ИНФЛЯЦИИ:  
ПРОБЛЕМЫ И ИХ РЕШЕНИЯ ..... 27

*Л. С. Воскресенская*

МЕТОДИКА УЧЕТА И ОТРАЖЕНИЯ В ОТЧЕТНОСТИ  
ИСТОЧНИКОВ СОБСТВЕННЫХ СРЕДСТВ СУБЪЕКТА ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ ..... 30

**ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ**

*В. Я. Асанович, В. В. Валетко*

АНАЛИЗ ДИНАМИКИ РАЗВИТИЯ ПРОМЫШЛЕННОСТИ  
РЕГИОНОВ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ ..... 32

*Н. Н. Пальчиков, И. Г. Саянова*

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ АНАЛИЗА ПЛАТЕЖЕСПОСОБНОСТИ  
СТРОИТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ ..... 37

*О. Н. Арико*

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ  
В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ И ЛИТОВСКОЙ РЕСПУБЛИКЕ ..... 40

*И. О. Потапова*

АНАЛИЗ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ТРУДОВЫХ РЕСУРСОВ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ ..... 44

**СПРАВОЧНИК БУХГАЛТЕРА**

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ И ОТВЕТЫ ..... 47

ОБЗОР НОРМАТИВНО-ПРАВОВЫХ АКТОВ ЗА ЯНВАРЬ—ФЕВРАЛЬ 2000 ГОДА,  
ПОДГОТОВЛЕННЫЙ АУДИТОРСКО-КОНСАЛТИНГОВОЙ СЛУЖБОЙ ООО «АУДИКС» ..... 54

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПЛАНА СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА  
В СВЯЗИ С ВНЕДРЕНИЕМ СИСТЕМЫ НАЦИОНАЛЬНОГО СЧЕТОВОДСТВА**

*И. П. Якубова, ГКИ*

Исторический путь развития теории и практики балансового обобщения в отношении потенциальных возможностей бухгалтерского учета в формировании макроэкономической информации показывает, что задача разработки бухгалтерского баланса как модели хозяйственно-финансовой деятельности предприятия не ставилась. Для того чтобы сделать бухгалтерский баланс предприятия первичным документом системы национального счетоводства, где раскрываются три стадии кругооборота ресурсов (денежная, производительная, товарная), необходимо, прежде всего, совершенствовать систему бухгалтерских счетов.

Система бухгалтерского учета организуется с целью непрерывного, сплошного и взаимосвязанного наблюдения и контроля над фактами финансово-хозяйственной деятельности отдельного предприятия. План счетов строится в зависимости от целей и задач, ради которых организуется система наблюдения. В типовых планах счетов нас в первую очередь интересует система счетов для учета затрат, т. к. она наряду со счетами для учета доходов и их распределения является основным связующим звеном между микро- и макроэкономическими уровнями информации. Отличительной особенностью действующего плана счетов является отсутствие синтетических счетов для учета затрат по экономическим элементам.

Впервые построение плана счетов с выделением синтетических счетов для учета затрат по экономическим элементам предложил Шмаленбах Э. в своей работе "Счетные планы (опыт унифицированной классификации счетов производственных предприятий)". В странах британо-американской модели ведения бухгалтерского учета не существует единого плана счетов. Для каждого вида активов, обязательств, собственного капитала, доходов и расходов открывается свой счет; соответственно существует пять групп счетов. Кроме того, счета активов, обязательств и собственного капитала являются постоянными, а счета доходов и расходов — временными и закрываются в конце каждого отчетного периода.

В плане счетов бухгалтерского учета в соответствии с GAAP для учета первичных затрат по элементам используется обширная номенклатура синтетических счетов, которые позволяют выделить материальные затраты, услуги материального и нематериального характера, расходы по оплате труда и финансовые расходы. С этой целью в типовые планы счетов включены классы счетов, отражающие первичные элементы затрат. Для Беларуси привычным является деление счетов на активные и пассивные.

Отказ от раздельного учета затрат по экономическим элементам на отдельных синтетических счетах в нашей стране вызвал необходимость в дополнительных выборках и расшифровках затрат. Получить необходимую информацию о затратах по экономическим элементам практически невозможно. "Отчет об издержках обращения" (форма № 3), который составляют предприятия потребительской кооперации, представляет затраты по статьям, большая часть которых является комплексными и включает как материальные затраты, так и элементы чистой продукции. Системным путем отразить все затраты в книгах учета издержек обращения не представляется возможным, поскольку значительная сумма расходов находит отражение в других журналах и книгах синтетического и аналитического учета.

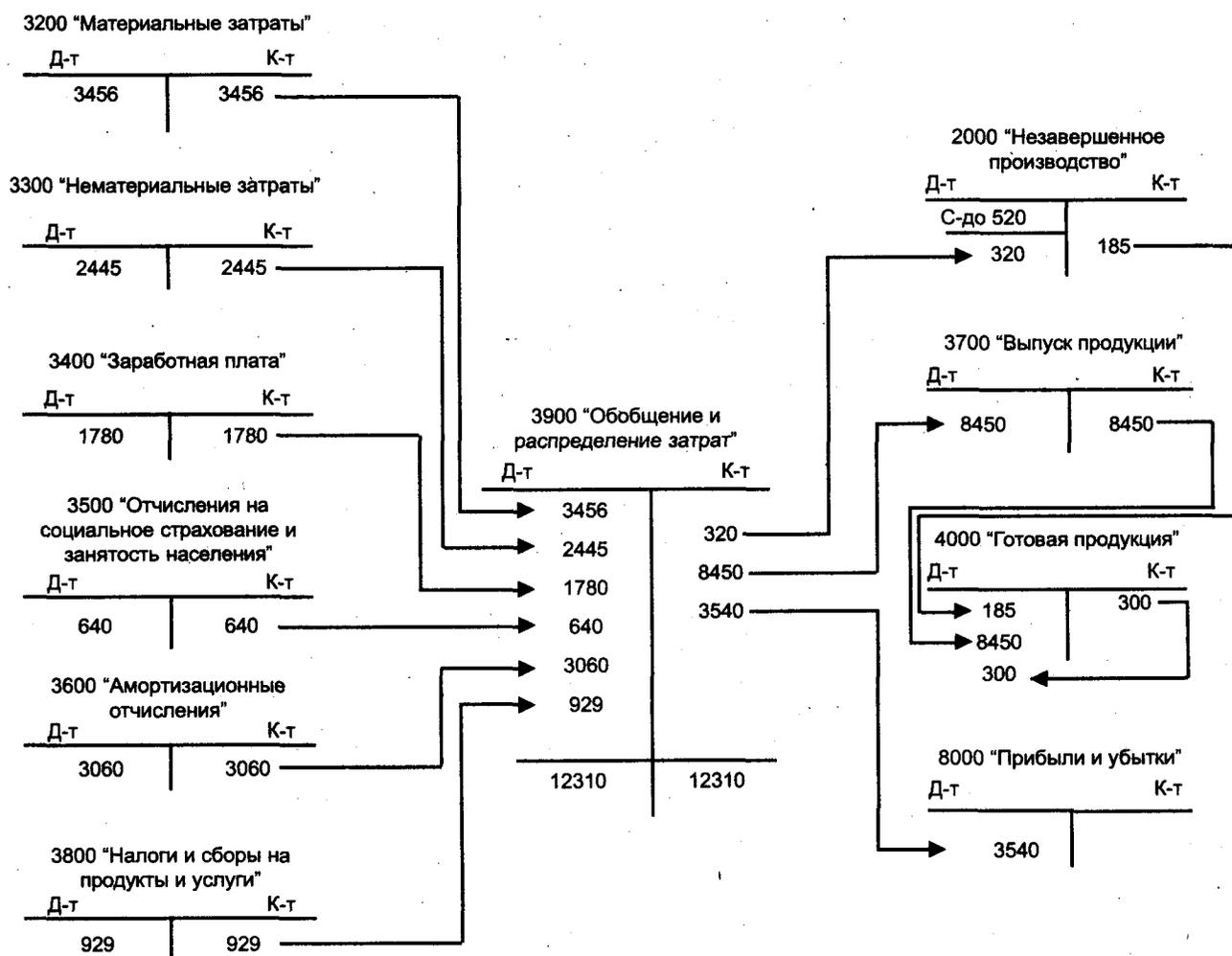
Чтобы организовать системный учет затрат по экономическим элементам, на наш взгляд, раздел III "Затраты на производство" Плана бухгалтерских счетов следует дополнить следующими счетами, представленными в таблице 1. Предлагаем использовать серийную систему кодирования счетов. Для обозначения счетов затрат на производство можно применять номера от 2000 до 3999.

На счете 3200 "Материальные затраты" будут отражаться затраты, связанные с расходом: сырья и материалов; полуфабрикатов и деталей, монтируемых на предприятии; топлива всех видов; транспортные услуги, выполняемые собственным и наемным транспортом; услуги связи и вычислительных центров; чистая стоимость упаковочных материалов (приобретение минус их реализация); потерями производственных запасов и готовой продукции. Кроме того, на этот счет будут списываться расходы по гарантийному ремонту и обслуживанию; на содержание научно-исследовательских подразделений; на рекламу и маркетинговые исследования.

На счете 3300 "Нематериальные затраты" найдут отражение расходы по юридическим услугам, оплате аренды основных фондов, платежи за финансовые услуги, за подготовку и обучение работников в учебных заведениях; расходы по страхованию имущества предприятия; оплата научно-исследовательских работ; сторожевой и пожарной охране и др.

**Рекомендуемые счета учета затрат по экономическим элементам**

Код счета	Название синтетического счета	Аналитические счета
2200	Затраты в незавершенное производство	По видам производства
3200	Материальные затраты	По статьям затрат
3300	Нематериальные услуги	По статьям затрат
3400	Затраты на оплату труда	По видам начислений
3500	Обязательные отчисления по социальному страхованию и занятости населения	По видам отчислений
3600	Амортизационные отчисления	
3800	Налоги и сборы на продукты и услуги	По видам налогов
3900	Обобщение и распределение затрат	



**Схема 1.  
Учет валовой продукции**

В нашей республике решающую роль в трактовке расходов и определении налогооблагаемой прибыли играет государство, представленное налоговыми органами. Они придерживаются правила Ганта, которое звучит так: "к затратам предприятия относится только то, что должно было потратить или что целесообразно было потратить". Однако, на наш взгляд, следует согласиться и с мнением Никольсона, который утверждал, что в себестоимость следует включать полностью расходы по ведению предприятия, если только хотят получить действительную себестоимость. Мы предлагаем ввести счет 3900 "Обобщение и распределение затрат", предназначенный для распределения затрат согласно Основным положениям по составу затрат на затраты, относящиеся на себестоимость, и на затраты, списываемые за счет прибыли предприятия.

Таким образом, организацию учета валовой продукции можно представить в следующем порядке (см. схему 1).

В целях взаимосвязи показателей системы национального счетоводства и бухгалтерского учета предлагаем изменить отражение в учете расходов по командировкам. Расходы, связанные с проездом и проживанием, относить на счет "Материальные затраты", а суточные — на счет "Затраты на оплату труда", не облагая их подоходным налогом. Такой порядок избавит учетный аппарат от дополнительных выборок при составлении статистической отчетности.

С целью накопления информации о выпуске продукции к счету 3700 "Выпуск продукции (работ, услуг)" следует открыть субсчета по видам деятельности в соответствии. Например, 3710 "Выпуск продукции промышленными предприятиями", 3720 "Выпуск продукции автотранспортными предприятиями", 3730 "Выпуск продукции заготовительными предприятиями" и т. д. в соответствии с ОКОНХ.

Внедрение предложенного порядка учета валового выпуска продукции не повлечет за собой коренную ломку существующего порядка.

Предложенные изменения в действующий план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности позволят получить информацию о затратах предприятия на производство продукции по экономическим элементам, что будет соответствовать требованиям международных стандартов. В итоге распределять можно будет не общую сумму косвенных затрат, а каждый экономический элемент, что даст возможность применять более обоснованные методы их распределения. Вместе с тем, возникает возможность без дополнительных выборок и расшифровок обеспечить взаимосвязь систем счетов микро- и макроэкономических уровней посредством накопления информации по счетам затрат на производство в соответствии с Методологическими положениями по статистике.