

предприятия, на балансе которого находится жилищный фонд (на отдельных субсчетах к счету 86 «Целевое финансирование» по видам услуг: отопление, водоснабжение и канализация, электроэнергия, газ, горячее водоснабжение (подогрев воды) и т.д.).

В балансе предприятия образовавшиеся недоборы показываются в составе прочих оборотных активов, а переборы – в составе прочих краткосрочных пассивов.

Таким образом, совершенствование управления, демонополизация деятельности и развитие конкурентной среды, развитие внутривладельческого расчета, арендного, коллективного и других форм подряда в жилищно-коммунальных предприятиях, создание системы малого предпринимательства в жилищной сфере должны идти параллельно с освоением новых приемов управления задолженностью предприятий ЖКХ, поиском оптимальной модели организации учета расчетов с различными категориями контрагентов.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Балова Н.А. Организация бухгалтерского учета на предприятиях жилищно-коммунального хозяйства региона в период реформирования отрасли // Проблемы современной экономики. – 2010. – № 2. – С. 385-388.
2. Евдокимов В.С. Инновационное развитие индивидуального предпринимательства в сфере услуг ЖКХ // Микроэкономика. – 2009. – № 1. – С.29-31.
3. Казаков В.Н. Особенности социальной составляющей реформирования жилищно-коммунального комплекса России / Казаков В.Н., Ефимов А.Н. // Уровень жизни населения регионов России. – 2008. – № 10. – С.71-77.
4. Качура О.В. Оплата населением услуг ЖКХ: вопросы теории и практики // Вестник НГУ. Сер. Соц.-экон. науки. – 2009. – Т.9, вып.3. – С.68-73.

#### ПРОБЛЕМЫ ОЦЕНКИ БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ ПО СПРАВЕДЛИВОЙ СТОИМОСТИ

*Л.А. Зимакова, А.С. Зверев  
НИУ «БелГУ», г. Белгород, Россия*

Оценка биологических активов является одним из ключевых понятий в современном бухгалтерском учете, в связи с тем, что при ее помощи можно выразить стоимостное измерение активов предприятия, произвести имущественную оценку, привести к единому денежному измерителю все материальные и нематериальные активы.

Независимо от различия в трактовках понятия «оценка» Российские и зарубежные авторы склоняются к единому мнению, что оценка это главным образом способ отображения объектов учета в стоимостном выражении.

В данный момент времени большинство объектов, определяемых как биологические активы и получаемая от них сельскохозяйственная продукция, в учете отражаются по фактической производственной себестоимости, а также по плановой производственной себестоимости. Второй способ оценки часто используется в сельхоз организациях, однако если предприятием выпускается большой ассортимент сельскохозяйственной продукции, требуется большое

количество расчетов, что влечет за собой увеличение трудовых затрат. Применяя международные принципы учета биологических активов и продукции получаемой от них, особую важность приобретает рыночно ориентированный способ оценки по справедливой стоимости.

Впервые термин «справедливая стоимость» был применен в бухгалтерском учете в 1990-х годах Комитетом по стандартам бухгалтерского учета США в стандартах FAS 105 и FAS 107. Вышеуказанные стандарты регламентировали правила раскрытия информации о справедливой стоимости финансовых инструментов, отражающихся в бухгалтерском учете по сумме фактических затрат. В международной практике для оценки активов бухгалтерской отчетности наиболее часто применяется справедливая стоимость с отражением разницы, в отчете о прибылях и убытках.

Учитывая условия современной экономики применение категории «справедливая стоимость» организациями на практике обусловлено следующими факторами:

- процессы модификации системы учета и отчетности, происходящие в экономике при модернизации и интеграции предприятий;
- увеличение количества пользователей информации бухгалтерской отчетности, требует от нее большей прозрачности, а также более точной оценки имущественного и финансового состояния организации;
- фактор модернизации производства, обуславливающий применение инновационных технологий, требует от информации ее адаптации на внутренних пользователей, которым для принятия правильных управленческих решений необходима наиболее объективная и точная информация.

В практике Российского учета создание возможности применения модели учета активов по справедливой стоимости обуславливается сложившейся в настоящее время экономической ситуацией.

Согласно МСФО 41 «Сельское хозяйство», биологические активы оцениваются в момент признания актива и на каждую отчетную дату по справедливой стоимости. В этой связи понятие «справедливая стоимость» может быть рассмотрена в виде суммы, при помощи которой можно произвести обмен при совершении коммерческих операций между сторонами, совершающими такую операцию. Сумма предполагаемых расходов на реализацию продукции, не включается в справедливую стоимость.

Следовательно, целью оценки биологических активов по справедливой стоимости является представление как можно более точной информации, о реальной стоимости биологических активов всему кругу заинтересованных пользователей.

Область применения справедливой стоимости широка, и включает в себя биологические активы, основные средства, запасы, выручку, нематериальные активы и др. Понятие об оценке имеется в таких международных стандартах финансовой отчетности как МСФО 16 «Основные средства», МСФО 41 «Сельское хозяйство», МСФО 2 «Запасы», МСФО 18 «Выручка», а также других международных стандартах. В данных случаях оценка по справедливой

стоимости может быть применена как принцип создания финансовой отчетности, и выступать в виде оценки активов организации.

Так из содержания МСФО 18 «Выручка» следует, что справедливая стоимость – сумма, которой заинтересованные и осведомленные стороны сделки могут рассчитаться по обязательствам или оплатить актив. Согласно характеристике справедливой стоимости данной МСФО 41 «Сельское хозяйство» это сумма денежных средств, достаточная для приобретения актива или исполнения обязательства при совершении сделки между хорошо осведомленными, действительно желающими совершить такую сделку, независимыми друг от друга сторонами.

В контексте МСФО 41 «Сельское хозяйство» хорошо осведомленными лицами являются лица имеющие необходимую информацию о характеристиках и предназначении активов, о структуре рынков на отчетную дату и возможностях его применения.

Независимость друг от друга объясняется не связанностью между собой сторон участвующих в сделке какими либо отношениями, позволяющими установить цену в рамках сделки, отличную от рыночной цены.

Чтобы определить справедливую стоимость биологических активов их группируют по признакам, определяемым самим предприятием, руководствуясь ценообразующими параметрами данных товаров на соответствующем рынке.

В качестве характеристик могут выступать возраст биологических активов, их качество и др.

Справедливая стоимость может быть определена по таким критериям как:

- расчетные сбытовые расходы на момент сбора урожая;
- активный рынок;
- отсутствие активного рынка;
- понятие контракта, договора;
- достоверность (надежность);
- денежные потоки;
- связанные (комбинированные) активы;
- метод себестоимости.

Для определения справедливой стоимости необходимо учитывать расчетные сбытовые расходы, а также параметры активных рынков. Предполагаемыми сбытовыми расходами называются расходы появляющиеся у предприятия в момент реализации биологических активов, или продукции получаемой от них в момент их реализации. Прежде всего, в число предполагаемых сбытовых расходов включаются пошлины, комиссии, невозмещаемые налоги. Активным рынком является рынок, включающий в себя следующие факторы:

- способность поиска покупателей и продавцов имеющих желание произвести сделки с биологическими активами в любой момент времени.
- информация о ценах на рынке доступна для всех пользователей информации.
- однородность объектов сделок;

Если же активные рынки отсутствуют, то для расчета справедливой стоимости могут быть применены следующие показатели:

- цена скорректированная на существующие различия на такие же товары, а также товары со сходными характеристиками имеющиеся на рынках
- стоимостные показатели определяющие качественные характеристики;
- цена последней сделки на рынке, в случае если хозяйственные условия не были существенно изменены;
- в случае невозможности определения, каких либо стоимостных показателей, справедливую стоимость можно определить при помощи дисконтированной стоимости ожидаемых денежных потоков с коэффициентом дисконтирования, установленным на основе рыночных процентных ставок;
- возможно использование других способов, дающих возможность вычислить с необходимой степенью надежности величину справедливой стоимости.

Достоверность определяется при присутствии нормальной конкуренции на активных рынках, на которые планирует выйти предприятие. При отсутствии достоверности может возникнуть обстановка, когда при первоначальном признании оценка биологических активов осуществляется по себестоимости за вычетом амортизации, и убытков от обесценения, а не по справедливой стоимости.

Для определения справедливой оценки нужно учитывать дисконтированную стоимость, которая дает возможность узнать стоимость биологических активов, со стороны стоимости денег во временных рамках.

Принцип дисконтирования денежных потоков состоит в расчете суммы равнозначной будущей стоимости денежных средств.

Учитывая конъюнктуру рынка, для денежных потоков до уплаты налогов, вычисляется коэффициент дисконтирования.

Предприятие имеет возможность, учитывая вид производственной деятельности, применять различные методы вычисления ставки дисконтирования. Если же предприятие близко к стадии банкротства, применяется метод расчета по ликвидационной стоимости. Для целей разработка прогнозов эффективности инвестиционных проектов применяется модель средневзвешенной стоимости капитала, а для формирования мнения о бизнесе предприятия в целом, его активов и обязательств, используется метод кумулятивного построения.

Для расчета ставки дисконтирования предприятиям агропромышленного комплекса разумно использовать кумулятивный метод ввиду специфики производственной деятельности предприятий агропромышленного комплекса.

Согласно стандартам «Российского общества оценщиков» для «прикрепленных к земле биологических активов» часто не находится отдельный рынок, а для комбинированных активов (биологических активов, земли, а также улучшений на этой земле) может существовать активный рынок. В этой связи предприятие имеет возможность использовать сведения, относящиеся к комбинированным активам, в целях расчета справедливой стоимости биологических активов. С целью получения справедливой стоимости биологических активов необходимо представить в виде разности

между справедливой стоимости всего комбинированного актива и справедливой стоимости земли и улучшений на этой земле.

На основании вышеизложенного следует, что в данный момент времени единой методики расчета справедливой стоимости не существует. С целью расчета справедливой стоимости в случае отсутствия рыночных котировок в общепринятой международной практике применяется дисконтированная стоимость. При неустойчивом уровне инфляции использование данного метода затруднено в связи с ограниченным выбором приемлемой процентной ставки.

В практике Российского учета незавершенное производство является, товаром или услугой не прошедшей все этапы технологического процесса. Биологические активы растениеводства, как правило, относятся к незавершенному производству, которые являются затратами понесенными на их биологические трансформации. Указанные затраты делятся на затраты, произведенные под определенные культуры, а также затраты на урожай следующего года, при отсутствии информации о культуре которая будет посеяна на данном участке земли весной. В отечественной практике оценка незавершенного производства осуществляется по фактически понесенным затратам, и подлежит учету в бухгалтерском балансе в составе запасов.

Концепцию справедливой стоимости использует почти каждая страна, с учетом своей нормативно правовой базы. Влияние органов государственной власти на бизнес обуславливает четкое исполнение законодательных норм бухгалтерами, и «справедливость» информации зачастую понимается ими как абстрактное понятие. Не способствуют принятию концепции справедливой стоимости и особенности отечественной деловой культуры. Таким образом, в нормативно-правовых актах Российской Федерации существует понятие рыночной цены, но информация о «справедливой стоимости» отсутствует.

## ЛИТЕРАТУРА

1. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс] от 06.12.2011 N 402-ФЗ (действующая редакция) – Режим доступа: справочно-правовая система «Консультант Плюс».
2. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: утверждено Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н. – Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс».
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) [Электронный ресурс]: утверждено Приказом Минфина РФ от 09.06.2001 №44н (в ред. от 25.10.2010). – Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс».
4. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции, работ, услуг в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс]: утверждены Приказом Минсельхоза РФ от 06.06.03 № 792. – Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс»
5. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях

## ФОРМИРОВАНИЕ НАЛОГООБЛАГАЕМОЙ БАЗЫ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО В УСЛОВИЯХ ИЗМЕНЕНИЯ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

*Зимакова Л.А., Покрова А.Л.  
НИУ «БелГУ», г. Белгород, Россия*

Особенности законодательства и условия хозяйствования предопределили необходимость ведения нескольких видов учета в компаниях. Если бухгалтерский учет существует более 6000 лет, то налоговый учет – это относительно новое направление. Анализ развития взаимоотношений налогового и бухгалтерского учета в различных странах показал возможность выделения двух основных концепций:

1. Единство – предполагает использование данных бухгалтерского учета для определения объекта налогообложения без каких-либо корректировок. Таким образом, наблюдается превалирование налогового права над коммерческим.

2. Параллельность – налоговый и бухгалтерский учет ведутся обособленно.

Первое направление сравнительно недостижимо для России, так как, – налоговые органы, разрабатывая законодательные акты, стремятся достичь основной цели – собираемости налогов, позволяющей удовлетворять потребности государства, а законы, регулирующие ведение учета направлены на достижение цели формирования объективной информации финансовой отчетности, отвечающей различным требованиям внешних пользователей;

– отсутствие бизнес культуры, порождает постоянное и масштабное уклонение от налогов и пренебрежениями правил бухгалтерского учета против правил налогового учета.

Налогового и финансовое законодательство предоставляет фирмам право выбора по отдельным вопросам организации учета, следовательно, возможно достижение сближения путем выбора одинаковых норм учета.

Можно выделить три основных варианта взаимосвязи учетной системы налогового и бухгалтерского учета:

1. В основе этого варианта лежит создание независимой системы налогового учёта, ведение которой возлагается на налогоплательщика. Противоречивая система взаимоотношений бухгалтерского учета и налогообложения зачастую приводит к неостребованности информации со стороны пользователей и одновременно – недостатку информации, которая является необходимой. Для бухгалтеров и других практических работников основным пользователем финансовой отчетности являются в первую очередь налоговые органы, что отрицательным образом сказывается на достоверности и нейтральности отражаемых показателей. Именно поэтому бухгалтеры с неудовольствием относятся к нововведениям, разделяющим налоговый и финансовый учет, не видя заинтересованного пользователя для отчетности, составленной для целей, отличных от налоговых, и в соответствии с требованиями, отличными от требований налоговых органов.