

Ключевым элементом реформирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами является разработка новых и уточнение ранее утвержденных положений (стандартов) по бухгалтерскому учету, внедрение их в практику. Постепенно происходит адаптация международных стандартов к белорусской действительности с учетом национальной специфики. Особое значение при этом приобретает качество принимаемых стандартов, соотношение их с системой налогообложения, а также использование в виде инструментов для управления организациями, взаимодействия с внешними партнерами и получения кредитов. По информации Правительства, изменение порядка учёта курсовых разниц экономически целесообразно, так как позволит снизить риски, связанные с изменением курсов валют, при принятии организациями экономических решений, повысить достоверность системы показателей деятельности организаций.

Таким образом, МСФО сегодня – это объективная реальность, очередной, значимый шаг в развитии практики бухгалтерского учета во всем мире.

#### Список цитированных источников

1. Бакаев, А.С. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности / А.С. Бакаев // Бухгалтерский учёт. – 2000. – № 7. – С. 13-17, 10.
2. Василевич, И.П. Вопросы трансформации отчетности в соответствии с МСФО / И. П. Василевич, Ф.А. Уткин // Бухгалтерский учёт. – 2003. – № 12. – С. 27.
3. Гершун, А. Тенденции в развитии международных стандартов финансовой отчетности / А. Гершун // Финансовая газета. Региональный выпуск. – 2003. – №35. – Режим доступа: <http://mag-consulting.ru/asp/showarticle/171> – Дата доступа: 20.05.2011.
4. Круподерова, А. Развитие национальной системы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора на основе унификации с международными стандартами // Бухгалтерский учет и анализ. – 2011. № 4. – С. 18-21.
5. Лабкова, Е. Анализ различий в принципах формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности Республики Беларусь и МСФО // Экономика. Финансы. Управление. – 2009. – № 6. – С. 92-95.
6. Рыбак, Т.Н. Перспективы развития бухгалтерского учёта в Республике Беларусь. Новая редакция Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учёте и отчётности» / Т.Л. Шумейко // Производственно-практический журнал «Главная книга.by». – июль 2011. – № 13(51). – С. 3-4.

УДК 338:504

**Маметвелиева В.А.**

**Научный руководитель: доцент Сенокосова О.В.**

**Брестский государственный технический университет, г. Брест, РБ**

### ВЛИЯНИЕ ЭКОЛОГИЧЕСКОГО ФАКТОРА НА ОЦЕНКУ СТОИМОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ КАК ИМУЩЕСТВЕННОГО КОМПЛЕКСА

**Актуальность.** Значительное влияние на оценку стоимости недвижимого имущества оказывают экологические факторы. Под экологическим фактором понимается любое природное явление или качественное состояние окружающей среды и ее отдельных компонентов, а также качественное состояние элементов недвижимого имущества, влияющее на его рыночную стоимость[1].

Утеря данных об экологических факторах при оценке стоимости недвижимого имущества приводит к искажению его реальной стоимости в несколько раз. Например, долги по экологическим платежам могут не только снизить инвестиционную привлекательность предприятия, но превратиться в огромную проблему и поставить его на грань банкротства. Известен случай, когда размер платежей за загрязнение окружающей среды, начисленный одному из предприятий целлюлозно-бумажной промышленности в Российской Федерации превысил прибыль от реализации продукции почти в 84 раза, а стоимость основных средств – в 2,7 раза.

**Цель исследования.** Целью данной работы является совершенствование методики расчета стоимости предприятия как имущественного комплекса с учетом экологических факторов.

**Задачи.** Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- систематизировать экологические факторы и обеспечить их отражение в бухгалтерском учете;
- усовершенствовать методику расчета стоимости предприятия как имущественного комплекса с учетом экологических факторов.

**Результаты исследования и их обсуждение.** Учет экологического фактора в различного рода управленческих решениях может оказывать достаточно большое влияние на эффективность использования недвижимого имущества. Например, постанова на учет объектов растительного мира (зеленых насаждений) может значительно повысить стоимость активов бухгалтерского баланса. Значимой проблемой в этой области является определение стоимости данных объектов, в особенности, если зеленые насаждения были куплены несколько лет назад, выросли сами, посажены во время субботника. В этих и некоторых других случаях законодательством Республики Беларусь предусмотрено, что субъект хозяйствования для постановки на учет зеленых насаждений должен воспользоваться услугами соответствующей оценочной организации.

Учет экологических факторов необходимо производить не только при оценке стоимости недвижимого имущества, но и при оценке стоимости предприятия как имущественного комплекса.

Для формирования более четкого представления о понятии «экологическая составляющая деятельности предприятия» можно разделить экологические факторы на три группы [2]:

1 группа: факторы, которые непосредственно влияют на стоимость недвижимого имущества в настоящий момент времени или могут изменить ее стоимость после их обнаружения в будущем, если сейчас они не выявлены (наличие красивого вида, зеленых массивов, присутствие или отсутствие рядом неблагоприятных непривлекательных промышленных объектов и др.);

2 группа: ограничения в использовании недвижимого имущества (данные о запасах природных ресурсов в используемом источнике, нормативный срок эксплуатации и др.);

3 группа: юридические обязательства, связанные с осуществлением выплат, проведением работ по ликвидации причиненного ущерба (обязательств по захоронению, утилизации опасных отходов и восстановлению территорий и др.).

Вышеперечисленные экологические факторы можно представить в бухгалтерском учете как экологические активы и экологические пассивы. Рассмотрим порядок отражения данных факторов на счетах бухгалтерского учета.

Для отражения реального финансового состояния предприятия, связанного с важнейшими экологическими аспектами, в системе учета необходимо рассмотреть вопрос формирования первоначальной стоимости экологических активов и нематериальных активов по приобретению прав пользования природными ресурсами.

С этой целью считаем необходимым открыть дополнительные субсчета:

– к счету 08 «Вложения во внеоборотные активы»:

- 08-12 «Вложения во внеоборотные активы капитального природоохранного характера»,
- 08-13 «Приобретение прав пользования природными ресурсами»;

– к счету 10 «Материалы» – 10/АПР – «Активы сферы природопользования и охраны окружающей среды» – для учета биологических активов и отходов производства

– к счету 20 «Основное производство» – 20/ЗП «Затраты природоохранного назначения».

Отдельной проблемой экологического учета в Республике Беларусь является отражение в бухгалтерском учете опасных отходов производства, а также обязательств по их захоронению, утилизации и восстановлению загрязненных территорий. Данная информация должна отражаться в бухгалтерском учете, так как она позволит заранее предвидеть экологическое банкротство предприятия.

Считаем необходимым отражать в бухгалтерском учете данные экологические обязательства на отдельном дополнительном счете, например, 61 «Расчеты по экологическим обязательствам».

При этом опасные отходы производства, требующие захоронения, необходимо ставить на учет по стоимости затрат на их обезвреживание и утилизацию:

*Д-т 10/АПР «Активы сферы природопользования и охраны окружающей среды» – К-т 61 «Расчеты по экологическим обязательствам».*

Расходы на восстановление загрязненных территорий целесообразно отражать через расходы будущих периодов:

*Д-т 97 «Расходы будущих периодов» – К-т 61 «Расчеты по экологическим обязательствам».*

*При совершении данных расходов на их фактическую сумму счет 97 должен закрываться на счета учета экологических затрат: 20/ЗП, 23/ЗП, 44/ЗП.*

Обязательства организации по возмещению вреда окружающей среде, а также созданию экологических активов в бухгалтерском учете необходимо признавать как *экологические пассивы*.

Одним из основных видов экологических пассивов предприятия выступают обязательства по уплате экологического налога. Отдельной проблемой в области исчисления экологического налога в Республике Беларусь является сложность и трудоемкость его расчета. Зачастую суммы налога очень малы и не оправдывают времени, потраченного на их расчет.

Для решения данной проблемы необходимо усовершенствовать налоговый механизм в сфере природопользования.

***Для упрощения расчета экологического налога считаем целесообразным производить расчет экологических платежей в процентах от фактической себестоимости произведенной продукции, (работ, услуг).***

При этом процент отчислений должен зависеть от вида деятельности предприятия и устанавливаться предприятию уполномоченными органами на основании проведенного экологического мониторинга деятельности.

Расчет суммы экологического налога можно представить следующей формулой:

$$\text{Экологический налог} = \text{Факт.себестоимость} * \text{ставку налога} - 2 * \text{льготы}$$

С целью стимулирования предприятий проводить природоохранные мероприятия, считаем целесообразным предоставлять льготу по экологическому налогу в двойном размере на каждый рубль средств, израсходованных на осуществление данных мероприятий.

Образующийся в результате денежный фонд целесообразно будет централизованно направлять на проведение природоохранных мероприятий от имени государства.

Таким образом, предлагаемая методика позволит упростить порядок исчисления экологического налога, даст возможность более адекватно оценить ущерб, причиняемый предприятием в ходе своей деятельности окружающей среде.

Отражение в бухгалтерском учете экологических активов и пассивов будет способствовать отражению финансового состояния предприятия в реальном виде, а также позволит точнее определить стоимость бизнеса.

В экономической литературе различают три метода определения стоимости предприятия: затратный, сравнительный и доходный [3].

В связи с тем, что предприятие в Республике Беларусь может быть реализовано только как имущественный комплекс, в практике чаще всего используется *затратный подход* в оценке его стоимости.

Данный подход представлен двумя основными методами:

- метод расчета ликвидационной стоимости;
- метод оценки стоимости предприятия на основе расчета чистых активов.

В данной работе более подробно рассматривается второй метод, так как он позволяет оценить стоимость организации на основании статей баланса и не рассматривает сделку по купле-продаже предприятия как ограниченный во времени процесс.

Базовой формулой при расчете чистых активов является:

$$ЧА = A - П,$$

где ЧА – стоимость чистых активов;

A – стоимость активов, принимаемых к расчету;

П – стоимость пассивов, принимаемых к расчету.

*Доходный метод* основан на капитализации или дисконтировании прибыли, которая будет получена в случае сдачи недвижимого имущества в аренду. Результат оценки по данному методу включает в себя стоимость здания и стоимость земельного участка.

*Сравнительный метод* базируется на выборе сопоставимых объектов, уже проданных на данном рынке.

Однако вышеперечисленные подходы не учитывают экологическую составляющую деятельности предприятия. Данный факт значительно влияет на управленческие решения, принимаемые пользователями бухгалтерской отчетности на основании полученной информации о деятельности, финансовом состоянии предприятия.

С этой целью считаем целесообразным скорректировать затратный, доходный и сравнительный методы оценки с учетом экологических факторов.

Затратным методом стоимость предприятия как имущественного комплекса с учетом экологических факторов будет определяться по следующей формуле:

$$ЧА = A_{\text{э}} - П_{\text{э}},$$

где  $A_{\text{э}}$  – стоимость активов, принимаемых к расчету, скорректированная с учетом экологических факторов;  $П_{\text{э}}$  – стоимость пассивов, принимаемых к расчету, скорректированная с учетом экологических факторов.

$$A_{\text{э}} = \text{Внеоборотные активы} + \text{Оборотные активы} + \text{Экол. активы}$$

$$П_{\text{э}} = \text{Эконом. обязательства} + \text{Экол. обязательства}$$

При этом отдельные виды экологических активов необходимо вычитать из стоимости активов, принимаемых к расчету, например, стоимость расходов по утилизации опасных отходов. Пассивы, принимаемые к расчету, должны быть скорректированы в сторону увеличения с учетом экологических обязательств (обязательства по утилизации, захоронению опасных отходов, по проведению природоохранных мероприятий и т.д.).

При использовании методов *доходного подхода*, связанных с дисконтированием денежных потоков, расчетом чистой приведенной стоимости в состав издержек, формирующих отрицательные денежные потоки необходимо включать обязательные экологические платежи за загрязнение окружающей среды, компенсационные и страховые выплаты в связи с использованием природных ресурсов, получением разрешений и лицензий (например, оплата вырубки деревьев в городах и проведение компенсационного озеленения, выплаты компенсаций местному населению за причиненный ущерб и т.д.), а также все долговые обязательства по экологическим платежам, налогам и судебным решениям.

При использовании методов *сравнительного подхода* экологические факторы рассматриваются как элементы сравнения, а их воздействие на стоимость определяется посредством внесения корректировок в цены объектов-аналогов.

В качестве элементов сравнения можно использовать количественные и качественные характеристики выбранных элементов сравнения. К количественным показателям относятся измеряемые характеристики природной среды.

К качественным показателям относятся экологические и природные характеристики, связанные с местоположением. Иногда качественные показатели могут быть преобразованы в количественные путем их ранжирования и присвоения численных значений, например, весовых коэффициентов или баллов.

**Таким образом,** проведенное исследование позволило сделать следующие **выводы**:

- отражение в бухгалтерском учете экологических активов и пассивов возможно с помощью введения дополнительных бухгалтерских счетов и субсчетов;

- для определения реальной стоимости предприятия необходимо учитывать экологические факторы, влияющие на его оценку;
- для упрощения порядка исчисления экологического налога целесообразно производить расчет экологических платежей в процентах от фактической себестоимости произведенной продукции (работ, услуг).

**Список цитированных источников**

1. [Электронный ресурс] / Оценка стоимости недвижимости.– Режим доступа: [bibliotekar.ru/biznes-8/93.htm](http://bibliotekar.ru/biznes-8/93.htm)– Дата доступа: 22.07.2011
2. [Электронный ресурс] / Экологические аспекты оценки стоимости недвижимости.– Режим доступа: <http://www.learnof.me/www.ocenka.net/institute/editions/files/b6c20.pdf> – Дата доступа: 01.09.2011
3. [Электронный ресурс] / Оценка стоимости бизнеса. – Режим доступа: <http://www.dist-cons.ru/modules/BusValue/section7.html> – Дата доступа: 01.05.2011

УДК: 65 657.1

**Мандрик И.С.**

**Научный руководитель: старший преподаватель Тычкова Е.В.**

**Гомельский государственный технический университет имени П.О. Сухого, г. Гомель, РБ**

### **ОСОБЕННОСТИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЁТА В РАСТЕНИЕВОДСТВЕ**

В условиях перехода к рыночным отношениям требуется существенное изменение порядка регистрации издержек производства и формирования себестоимости в аграрном секторе. Усиливается роль бухгалтерского управленческого учёта как средства контроля за рациональным использованием ресурсов, объективного определения финансовых результатов.

Растениеводство – одна из основных отраслей сельскохозяйственного производства. Для удовлетворения потребности населения в продовольствии в растениеводстве должен быть обеспечен значительный рост среднегодового валового сбора зерна, повышена урожайность зерновых культур, увеличено производство других основных видов сельскохозяйственной продукции. Важной задачей растениеводства является увеличение производства кормов для создания прочной кормовой базы животноводства.

Важную роль в решении этих задач должен играть точный и своевременный учёт затрат и выхода продукции отрасли растениеводства. Правильно организованный учёт затрат в растениеводстве имеет первостепенное значение.

Управленческий учёт представляет собой систему учёта, планирования, контроля, анализа информации о затратах и результатах хозяйственной деятельности. Управленческий учёт – связующее звено между учётным процессом и управлением предприятием.

Одной из важнейших особенностей, оказывающих влияние на движение средств в растениеводстве, является сезонный характер производства, в том числе разрыв между периодами производства затрат и выхода продукции. Производственные затраты в отрасли растениеводства совершаются в течение длительного времени, причём крайне неравномерно; возмещение средств – выход продукции происходит в момент, определяемый естественными условиями созревания растений. Эти особенности нельзя не учитывать при организации учёта затрат в отрасли.

Управленческий учёт в отрасли растениеводства должен обеспечить выполнение следующих задач:

- правильно и экономически обоснованно разграничивать затраты по основным производствам, а при необходимости – и по культурам или группам культур;
- обеспечить получение необходимых данных по основным статьям затрат: оплата труда, расход семян, удобрений, средств защиты растений, услуги вспомогательных производств и другие расходы, относящиеся к отрасли;
- своевременно и полностью учитывать поступающую от урожая сельскохозяйственную продукцию;
- экономически обоснованно систематизировать и обобщать необходимую информацию для исчисления себестоимости продукции;
- обеспечить точное и экономически обоснованное разграничение затрат производства с постоянным выделением затрат, относящихся к последующим периодам, в которых будет получена продукция (затраты по посеву озимых культур, многолетним травам, по подъёму зяби и т.д.);
- давать необходимую информацию о затратах по отделениям хозяйства для контроля за выполнением выданных заданий и оперативного руководства.

Объектами учёта затрат в растениеводстве являются сельскохозяйственные культуры (или группы культур), сельскохозяйственные работы, затраты, подлежащие распределению, прочие объекты.

Выделяют четыре группы объектов учёта в растениеводстве. Во всех случаях, когда затраты можно отнести непосредственно на ту или иную выращиваемую культуру под урожай текущего года, их учитывают на счетах объектов учёта затрат по культурам и относят к первой группе. В составе объектов учёта затрат второй группы отражают затраты по выполняемым сельскохозяйственным работам под урожай будущего года, которые, естественно, не могут быть отнесены на объекты учёта затрат по культурам под урожай текущего года. В составе объектов учёта затрат третьей группы учи-