

СОПОСТАВИМОСТЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

С.Н. Гришкина, канд. экон. наук, проф.

Финансовый университет при правительстве Российской Федерации, Россия

Система учета и отчетности в аграрном секторе экономики характеризуется рядом отличительных признаков, что обусловлено как спецификой сельского хозяйства, так и особым положением аграрной отрасли в национальной экономике. Специфика сельскохозяйственной отрасли проявляется, прежде всего, в том, что сельскохозяйственная деятельность заключается в биотрансформации живых организмов – растений и животных, а основным средством производства является земля, для поддержания и повышения плодородия которой необходимы инвестиции с длительным периодом отдачи. Таким образом, специфическими объектами бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях являются растения и животные (биологические активы), сельскохозяйственная продукция, в том числе «на корню», а также сельскохозяйственные угодья (земельные ресурсы). Эти объекты требуют особых правил учета и раскрытия информации о них в отчетности, в том числе порядка их признания и оценки. Напомним, что в системе МСФО, в отличие от российской системы учета, для учета сельскохозяйственной деятельности применяется отдельный стандарт (МСФО 41 «Сельское хозяйство»), в котором предусмотрено отражение в финансовой отчетности биологических активов и сельскохозяйственной продукции по справедливой стоимости.

Особое положение аграрной отрасли в экономике России вызвано необходимостью обеспечения продовольственной безопасности страны, устойчивого развития сельских территорий путем разработки и реализации эффективной агропродовольственной политики в новых экономических условиях и действенных мер поддержки сельского хозяйства в условиях присоединения России к ВТО. Одной из важнейших мер государственной поддержки сельского хозяйства являются налоговые преференции, среди которых – специальный налоговый режим в виде единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН) для сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Напомним, что единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН) применяется как организациями, так и индивидуальными предпринимателями. Он был введен в Российской Федерации с 1 января 2002 года Федеральным законом № 187-ФЗ от 29 декабря 2001 года «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации о налогах и сборах». В соответствии с вышеуказанным Законом, объектом налогообложения признавались сельскохозяйственные угодья, находящиеся в собственности, во владении или в пользовании, а налоговая база формировалась исходя из кадастровой стоимости этих сельскохозяйственных угодий. Однако Федеральным законом № 147-ФЗ от 11 ноября 2003 года в Налоговый кодекс были внесены изменения, и с 1 января 2004 года объек-

том налогообложения признаются доходы, уменьшенные на величину расходов, а налоговая база определяется как денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов. В настоящее время единый сельскохозяйственный налог является федеральным налоговым режимом прямого действия, налогоплательщики имеют право на добровольность перехода к уплате ЕСХН, при этом существует альтернатива – использовать общий режим налогообложения. Таким образом, сельскохозяйственные товаропроизводители имеют право принять решение - переходить на данную систему или же применять общий режим налогообложения, причем это право сохраняется на перспективу – уплачивая ЕСХН, налогоплательщики могут перейти на общий или иной режим налогообложения (п. 7 ст. 346.3 НК РФ).

Уплата налога заменяет собой совокупность налогов, подлежащих уплате при применении общей системы налогообложения. В соответствии со ст. 346.1 НК РФ, плательщики ЕСХН освобождаются от обязанности по уплате налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций, а также они не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость (за некоторыми исключениями в соответствии с НК РФ). Объектом обложения единым сельскохозяйственным налогом признаются доходы, уменьшенные на величину расходов, а налоговая ставка установлена в размере 6 %.

Специальный налоговый режим – ЕСХН имеет существенное влияние на порядок формирования показателей бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных организаций и приводит к различиям в бухгалтерской отчетности налогоплательщиков ЕСХН по сравнению с отчетностью сельскохозяйственных организаций, применяющих общий режим налогообложения.

Одной из главных особенностей специального налогового режима ЕСХН, оказывающей влияние на формирование показателей бухгалтерской отчетности, является отсутствие обязанности по учету и уплате НДС. Сельскохозяйственные товаропроизводители, применяющие специальный налоговый режим ЕСХН, в отличие от применяющих общую систему налогообложения, в себестоимость товарно-материальных ценностей включают суммы НДС, уплаченные поставщикам при их приобретении. Очевидно, что это приводит к увеличению себестоимости произведенной продукции, и, следовательно, к несопоставимости информации о расходах и финансовых результатах организаций, применяющих общую систему налогообложения и специальный налоговый режим ЕСХН. Кроме того, если сельскохозяйственный товаропроизводитель не является плательщиком НДС, то покупатель сельскохозяйственной продукции (перерабатывающее предприятие) не может возмещать суммы налога, так как они не выделены ни в платежных документах, ни в соответствующих регистрах налогового учета. Это в свою очередь, приводит к снижению привлекательности сельскохозяйственных товаропроизводителей, являющихся плательщиками ЕСХН, по сравнению с товаропроизводителями, уплачиваемыми налог в общем порядке. Для изменения ситуации Проектом Федерального закона № 484943-6 «О внесении изменений в статьи 171, 172, 346.1, 346.3 и 346.5 части второй Налогового кодекса

Российской Федерации» предполагается предоставить право перерабатывающим организациям расчетным путем определять сумму «входного» налога на добавленную стоимость при приобретении сельскохозяйственной продукции у поставщика, находящегося на ЕСХН. Основанием для такого расчета будут служить документы, подтверждающие фактическую поставку сельскохозяйственной продукции [2].

Принятие вышеописанной нормы не устранил различия в составе затрат организаций, применяющих общую систему налогообложения и организаций, находящихся на специальном налоговом режиме – ЕСХН и не являющимися плательщиками НДС.

Кроме различий в себестоимости продукции между бухгалтерскими отчетами плательщиков НДС и плательщиками ЕСХН, будут различия:

- балансовая стоимость основных средств и материально-производственных запасов плательщиков ЕСХН будет выше на сумму входного НДС;
- сумма дебиторской задолженности за поставленную продукцию организациями на общем режиме налогообложения будет включать сумму НДС, подлежащего уплате в бюджет, а при ЕСХН дебиторская задолженность, отраженная в финансовой отчетности, не будет включать косвенных налогов;
- выручка от реализации плательщиков ЕСХН будет выше по сравнению с выручкой, полученной на общем режиме налогообложения на сумму НДС.

Пользователи бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных организаций должны принимать во внимание используемый налоговый режим для того, чтобы оценить его влияние на финансово-экономические показатели, отраженные в отчетности. По моему мнению, в составе пояснений к бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных организаций, должна быть раскрыта информация о применяемом режиме налогообложения. В случае если организация применяет ЕСХН, то следует раскрыть дополнительную информацию, в том числе:

- суммы налога на добавленную стоимость, включенные в состав затрат на производство продукции;
- суммы налога на добавленную стоимость, включенные в состав затрат на приобретение основных средств и нематериальных активов;
- суммы налога на добавленную стоимость, включенные в состав затрат на приобретение материально-производственных запасов (горюче-смазочных материалов; минеральных удобрений и средств защиты растений; покупных семян и кормов и т.п.).

Дополнительно раскрываемые сведения помогут пользователям оценить влияние применения организацией специального налогового режима на результаты ее деятельности.

ЛИТЕРАТУРА

1. О внесении изменений в статьи 171, 172, 346.1, 346.3 и 346.5 части второй Налогового кодекса Российской Федерации : проект Федерального закона № 484943-6 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>. – Дата доступа: 15.03.2015.

2. Гришкина, С.Н. Проблемы финансового и статистического учета в АПК : моногр. / С.Н. Гришкина. – М. : Финансовый университет, 2012.
3. Родионова, О.А. Особенности учета ЕСХН и НДС в сельскохозяйственных организациях / О.А. Родионова, О.Т. Копытина. // Инновационные методы учета, статистики, аудита и анализа бизнеса. Дек. чтения им. С.Б. Барнгольц : сб. трудов международной научно-практической конференции, 12-13 декабря 2013 г. – М. 2013. – Т.1. – С.67–74.

ПРОБЛЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ В ОБЕСПЕЧЕНИИ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ

***В.Б. Ивашкевич**, д-р экон. наук, проф.
Казанский (Приволжский) федеральный университет, Россия*

Любые стратегические решения по управлению предприятием должны приниматься и осуществляться с учетом их экономических, социальных и экономических последствий. На это ориентируют международные стандарты отчетности об устойчивом развитии (GRI – Global Reporting Initiative) компании, ориентирующие на отражение триединого итога ее деятельности, характеризующего экономику предприятия, экологию производства и социальные достижения.

Устойчивое развитие коммерческой организации предполагает прежде всего благополучие в ее финансовом состоянии в течение срока стратегического периода времени и постепенное повышение эффективности использования материальных, трудовых и денежных ресурсов, которыми она располагает. Это не всегда связано с увеличением объемов производства и продаж продукции, товаров и услуг, поскольку здесь есть свои технические и экономические пределы. Не имеет прямого отношения к устойчивому развитию снижение издержек производственно-финансовой деятельности, часто из-за инфляционного удорожания ресурсов и дополнительных инвестиционных затрат на развитие они увеличиваются. Мало здесь может помочь государственная поддержка убыточных отраслей и организаций, поскольку она не безгранична и своим фактом препятствует проявлению естественных закономерностей рыночной экономики. Обеспечить устойчивое развитие бизнеса любой коммерческой организации должно само предприятие путем умелого стратегического управления своей производственно-финансовой деятельностью.

Согласно GRI компания должна сообщить о своих предполагаемых и осуществленных действиях по улучшению экономической, экологической и социальной результативности и о стратегиях, нацеленных на долгосрочное развитие. Результаты действий отражаются в системе стратегического учета. Состав показателей и характеристик устойчивого развития предприятий и методология их измерения в настоящее время находятся в стадии формирования. Ясно, однако, что это должны быть не только финансовые, но и нефинансовые данные, характеризующие эффективность усилий компании в области обеспечения экономической, экологической и социальной устойчивости.