



Рисунок 1 – Формирование конечного финансового результата коммерческой организации

В системе бухгалтерского учета определение и формирование конечного финансового результата деятельности коммерческой организации является наиболее значимой задачей, так как финансовый результат охватывает все виды доходов и расходов, позволяет более детально раскрыть составляющие финансового результата.

УЧЕТ МНОГОЛЕТНИХ НАСАЖДЕНИЙ НА ЗЕМЛЯХ ЗАКАЗНИКОВ

Н.А. Ходикова, канд. экон. наук, доц.

УО Полоцкий государственный университет, Беларусь

Программой социально-экономического развития Республики Беларусь на 2011-2015 годы, утвержденной Указом Президента Республики Беларусь от 11 апреля 2011 г. № 136 предусмотрено, что ведущая роль в сохранении биологического и ландшафтного разнообразия принадлежит особо охраняемым природным территориям (далее – ООПТ).

Развитие системы ООПТ в соответствии со статьей 10 Закона Республики Беларусь от 20 октября 1994 года «Об особо охраняемых природных территориях» осуществляется на основе реализации Государственной программы развития системы особо охраняемых природных территорий.

ООПТ обеспечивают сохранение природного равновесия, биологического разнообразия, в том числе генетического фонда, и служат центрами воспроизводства объектов растительного и животного мира в сочетании с ограниченным и согласованным использованием других природных ресурсов, способствуют

сохранению в естественном состоянии редких и типичных ландшафтов, пойменных лугов, старовозрастных лесов, болотных массивов и водных объектов, играющих важную роль в формировании микроклимата и улучшении экологической ситуации. В границах ООПТ обитает около 80 процентов видов редких и находящихся под угрозой исчезновения дикорастущих растений и около 90 процентов видов редких и находящихся под угрозой исчезновения диких животных.

В рамках вышеназванных программ на территории Республики Беларусь действует более чем 26 заказников республиканского значения, среди которых особой популярностью у населения пользуются «Выгонощанское», «Споровский», «Прибужское Полесье», «Средняя Припять», «Красный Бор», «Синьша», «Налибокский» и др. [1].

Заказник - особо охраняемая природная территория, объявленная в целях восстановления, сохранения и (или) воспроизводства природных комплексов и объектов, природных ресурсов одного или нескольких видов с ограничением использования других природных ресурсов [1].

Для освоения земель заказников, воспроизводства объектов растительного и животного мира, земли заказников передаются в аренду организациям для осуществления лесопользования участками лесного фонда в культурно-оздоровительных, туристических, иных, рекреационных и спортивных целях, а также для ведения охотничьего хозяйства. Данные договоры аренды предусматривают выполнения требований в области законодательства ООПТ.

В связи с этим у организаций занимающихся лесной, туристической и сельскохозяйственной деятельностью, в составе расходов возникают специфические статьи затрат, связанные с сохранением и развитием биологического и ландшафтного разнообразия территорий. К таким расходам можно отнести затраты связанные с приобретением цветов, саженцев деревьев и кустарников, предназначенных для высадки на арендованных землях заказников.

Как же будут учитываться деревья и кустарники, высаживаемые на арендованных землях заказника, на счетах бухгалтерского учета: в составе основных средств (с подтверждением их производственного назначения), обособленно в качестве основных средств непромышленного назначения (так называемых условных активов) или одновременно как расходы текущего периода с отражением в натуральном измерении за балансом.

Для ответа на поставленный вопрос определимся можно ли приобретенные для посадки в заказнике деревья и кустарники относить в состав основных средств.

В статье 130 Гражданского кодекса Республики Беларусь отмечено, что к недвижимым вещам (недвижимое имущество, недвижимость) относятся земельные участки, участки недр, обособленные водные объекты и все, что прочно связано с землей, т.е. объекты, перемещение которых без соразмерного ущерба их назначению невозможно, в т.ч. леса, многолетние насаждения, здания, сооружения [2]. То есть любой вид многолетних насаждений является объектом недвижимости.

Обратимся к законодательству по бухгалтерскому учету. Согласно п. 4 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 апреля 2012 г. № 26, вложения в земельные участки, в объекты природопользования принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных средств.

В тоже время п. 4 Постановления № 26 содержит перечень из пяти условий, одновременное выполнение которых необходимо при принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств:

1) активы предназначены для использования в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации, а также для предоставления во временное пользование (временное владение и пользование), за исключением случаев, установленных законодательством;

2) организацией предполагается получение экономических выгод от использования активов;

3) активы предназначены для использования в течение периода продолжительностью более 12 месяцев;

4) организацией не предполагается отчуждение активов в течение 12 месяцев с даты приобретения;

5) первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена [3].

Как видим, только одно условие (5) можно принять бесспорно. Остальные четыре сложнее, так как организации надо доказать, что она будет использовать активы более года, будет получать экономическую выгоду от мероприятий, направленных на сохранение природного равновесия, биологического разнообразия, воспроизводства объектов растительного и животного мира и так далее.

Обоснуем факт получения организацией экономической выгоды от использования земель заказника, полученных в аренду для осуществления лесопользования участками лесного фонда в культурно-оздоровительных, туристических, иных, рекреационных и спортивных целях, а также для ведения охотничьего хозяйства. В Постановлении Совета Министров Республики Беларусь от 2 июля 2014 г. № 649 «О развитии системы особо охраняемых природных территорий» (далее – Постановление № 649) говорится, что на особо охраняемых природных территориях, обладающих значительными рекреационными ресурсами, активно развивается туристическая и рекреационная деятельность. В п. 21 Постановления №649 написано, что деятельность в области развития особо охраняемых природных территорий и управления ими основывается на принципах репрезентативности, пространственной целостности, научной обоснованности, приоритета экологических интересов над экономическими, финансовой устойчивости, ответственности, эффективного партнерства и международного сотрудничества [4]. Организации, взявшие в аренду земли заказника и осуществляющие деятельность на этих территориях, будут осуществлять рыболовство, рыбоводство, ведение охотничьего хозяйства, т.е. можно говорить об

осуществлении деятельности в области сельского и лесного хозяйства. Также заниматься туристической деятельностью. Осуществление вышеназванных видов деятельности предполагает получение экономической выгоды.

Согласно Постановлению Минэкономики РБ от 30.09.2011 № 161 «Об установлении нормативных сроков службы основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства экономики Республики Беларусь» основные средства, используемые в сельском и лесном хозяйстве выделены в одну группу – «Основные средства прочие, используемые в сельском и лесном хозяйстве» (шифр 8). Так в данную группу основных средств входят представленные в таблице 1 объекты.

Таблица 1

Содержание операции	Шифр	Лет
Основные средства прочие, используемые в сельском и лесном хозяйстве	8	
Насаждения многолетние	801	
Насаждения лесные и прочие	802	
Насаждения лесные, в том числе декоративные озеленительные:		
– из дуба и хвойных пород;	80200	50
– из других пород	80201	40
Кустарники	80203	5
Газоны, цветники	80205	3
Фитокомпозиция	80206	10

Согласно Типовому плану счетов, утвержденному Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. №50 «Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов» (далее – ТПС № 50) для учета основных средств (многолетних насаждений) используется счет 01 «Основные средства» [5].

В бухгалтерском учете будет иметь место следующая корреспонденция счетов (таблица 2).

Таблица 2

Содержание операции	Дебет	Кредит
Оплатили поставщику за саженцы деревьев и кустов	60	51
На сумму НДС	18	60
Затраты по посадке кустов и деревьев	08	60
Оприходование кустов и деревьев как основных средств	01	08

В ТПС № 50 по счету 01 «Основные средства» не выделены субсчета для учета многолетних насаждений, поэтому организации для учета многолетних насаждений могут выделить отдельный субсчет.

Вывод. Деревья и кустарники, приобретенные организациями, взявшими в аренду земли относящиеся к особо охраняемым природным территориям для осуществления лесопользования участками лесного фонда в культурно-оздоровительных, туристических, иных, рекреационных и спортивных целях, для ведения охотничьего хозяйства и туристической деятельности следует относить в состав основных средств.

Порядок государственного учета объектов растительного мира определен статьей 65 Закона Республики Беларусь от 14.06.2003 № 205-З «О растительном мире»: на землях сельскохозяйственного назначения, садоводческих товариществ, дачных кооперативов, промышленности, транспорта, связи, энергетики, обороны, природоохранного, оздоровительного, рекреационного, историко-культурного назначения, водного фонда, запаса, независимо от их местонахождения (в населенном пункте или вне его пределов) учет проводится согласно Инструкции о порядке учета объектов растительного мира, расположенных на землях отдельных категорий, и обращения с ними, утвержденной постановлением Министерства природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь от 28.12.2006 № 79.

ЛИТЕРАТУРА

1. Об особо охраняемых природных территориях : Закон Республики Беларусь от 20 окт. 1994 года № 3335-ХП
2. Гражданский Кодекс Республики Беларусь : 7 декабря 1998 г. № 218-З.
3. О растительном мире : Закон Республики Беларусь от 14.06.2003 № 205-З.
4. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств : постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 апреля 2012 г. № 26.
5. О развитии системы особо охраняемых природных территорий : постановление Совета Министров Республики Беларусь от 2 июля 2014 г. № 649.
6. Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов : постановление М-ва Финансов Респ. Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50.