

ница, кукуруза, подсолнечник, ячмень и др.); деревья, выращенные для получения деловой древесины, и др.

Можно выделить также эксплуатационные и неэксплуатационные, амортизируемые и неамортизируемые биологические активы.

Эксплуатационные – это используемые биологические активы, а неэксплуатационные – это биологические активы, находящиеся в стадии подготовки к использованию.

Амортизируемые биологические активы – это зрелые долгосрочные биологические активы, учитываемые по фактической себестоимости, например, продуктивный скот, многолетние насаждения, достигшие эксплуатационного возраста и др.

Группировка биологических активов по перечисленным группам обязательна в бухгалтерской отчетности и соответственно в бухгалтерском учете.

Кроме этого, в целях бухгалтерского учета, отчетности, определения справедливой стоимости организации самостоятельно дополнительно классифицируют биологические активы по однородным группам: виды, половозрастные группы, породы скота, рыбы, зверей и т.п. (животноводство), группы культур, культуры, сорта, виноградники, косточковые, семечковые и ореховые деревья и т.п. (растениеводство).

Литература

1. МСБУ 41 «Сельское хозяйство» // Международные стандарты финансовой отчетности. – М., 2007. – 1064 с.
2. Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета № 6: Приказ Министра финансов Респ. Молдова, 15 декабря 2000 г., № 120 // М-во финансов Республики Молдова [Электронный ресурс]. – Кишинев, 2005. – Режим доступа: http://www.mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standarts/NSBU_16.doc. – Дата доступа 25.03.2011.
3. Букур, В. Учет биологических активов / В. Букур, Л. Тодорова. – Кишинев, 2008. – 254 с.

ВЛИЯНИЕ СИСТЕМЫ УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА ЭКОНОМИКУ ПРЕДПРИЯТИЙ В УСЛОВИЯХ ВАЛЮТНОГО КРИЗИСА

*С.Л. Кортаев, д. э. н., доцент, УО «Белорусский государственный
экономический университет», г. Минск, Республика Беларусь*

В 2011 году Республика Беларусь испытала серьезные потрясения, обусловленные валютным кризисом, итогом которого явилась двухэтапная девальвация белорусского рубля: в мае рубль обесценился на 56 %, в октябре – еще на 52 %, в целом по году девальвация белорусского рубля составила 189 % [1].

Валютный кризис оказал существенное влияние на конечные результаты работы субъектов хозяйствования и, соответственно, на их финансовое благопо-

лучие. При этом на различных этапах кризиса влияние на финансовые результаты было различным.

До введения в октябре 2011 года единого курса валюты целый ряд субъектов хозяйствования имел доступ к валюте по более низкому курсу, чем курс, по которому эта валюта продавалась сначала на «черном рынке», а затем (после 14.09.2011 г.) – на дополнительной торговой сессии.

Очевидно, что предприятия, имевшие доступ к «дешевой валюте», пользовались значительными преференциями против тех организаций, которые такого доступа не имели.

В итоге затратная часть предприятий-льготников формировалась по заниженному курсу иностранной валюты, что позволяло показывать в отчетности высокую результативность их работы. У тех же предприятий, которые приобретали валюту по «черному курсу», превышающему более чем вдвое официальный курс, устанавливаемый Национальным банком Республики Беларусь (далее – НБ РБ), затратная часть резко росла, что при формировании валютной выручки по официальному курсу привело к резкому ухудшению их финансового состояния.

Прежде всего это коснулось предприятий, валютная выручка которых не покрывала их валютные затраты и которые осуществляли обязательную продажу валюты по официальному курсу НБ РБ в размере 30 % от полученной суммы выручки в иностранной валюте.

Определенные проблемы формирования финансовых результатов возникли непосредственно на момент девальвации национальной валюты.

В связи с обусловленной законодательством необходимостью переоценки валютных задолженностей и отнесения сумм переоценки на финансовые результаты, у предприятий-импортеров, имевших на момент девальвации непогашенные задолженности перед поставщиками, финансовые результаты резко ухудшились. У экспортеров, наоборот, финансовые результаты существенно возросли. В силу характерного для страны превалирования импорта над экспортом девальвация в момент ее осуществления привела к ухудшению экономических показателей в целом по республике.

В целях предупреждения складывающихся отрицательных тенденций постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 03.06.2011 г. № 704 [2], введенным в силу с даты девальвации национальной валюты (24.05.2011 г.), коммерческим организациям разрешили:

а) относить расходы, связанные с покупкой иностранной валюты в сумме разницы между курсом покупки иностранной валюты и курсом НБ РБ на увеличение стоимости приобретаемого за валюту сырья, материалов, товаров;

б) относить курсовые разницы, возникающие с 24.05.2011 г. при переоценке валютной дебиторской и кредиторской задолженности, на доходы (расходы) будущих периодов с последующим их списанием (не позднее 31 декабря 2014 г.) на внереализационные доходы (расходы), учитываемые при налогообложении.

Введенный порядок, к сожалению, не затронул суммы переоценки валюты, имевшейся на счетах субъектов хозяйствования на момент девальвации, что в силу включения таких сумм во внереализационный доход организаций непосредственно на момент переоценки привело к необходимости уплаты с них налога на прибыль и, соответственно, к «вымыванию» оборотных средств предприятий.

Лишь в феврале 2012 года курсовые разницы, образовавшиеся в 2011 году при переоценке валюты на счетах на момент девальвации, разрешили относить на доходы будущих периодов с последующим списанием – до 31.12.2014 г. – на внереализационные доходы, учитываемые при налогообложении [3]. Это решение позволило осуществить пересчет сумм налога на прибыль, подлежащих уплате в бюджет по итогам 2011 года, и, соответственно, улучшить финансовое положение предприятий.

Однако такое улучшение следует рассматривать как временное явление, поскольку речь в рассматриваемом случае идет об отсрочке уплаты налога, о переводе сумм уменьшения налога на прибыль в категорию отложенных налоговых обязательств.

С введением с 14.09.2011 г. дополнительной торговой сессии, на которой предприятия получили возможность приобретать и продавать валюту по «курсу спроса-предложения», также существенно отличающемуся от официального, возникла проблема налогообложения доходов, образующихся при продаже валюты. Суть этой проблемы заключалась в том, что продаваемая валюта, полученная организациями от реализации товаров (работ, услуг) на экспорт, должна была отражаться в учете по официальному курсу НБ РБ, в то время как продавалась она по более высокому курсу – курсу «спроса-предложения». Возникающая при этом разница в соответствии с налоговым законодательством должна облагаться налогом на прибыль. Ряд крупных экспортеров инициировал вопрос об освобождении от обложения налогом на прибыль разницы между суммой, вырученной от продажи валюты на дополнительной сессии, и ее стоимостью по курсу НБ РБ. Однако решение по данной проблеме принято не было.

В итоге предприятия-экспортеры были вынуждены уплачивать завышенные суммы налога на прибыль, уменьшая в итоге свои оборотные средства, необходимые для покупки сырья и материалов по уже новым ценам, сформированным с учетом роста курса иностранной валюты.

Разбежки в курсах привели также к созданию видимости финансового благополучия субъектов хозяйствования, имевших доступ к «дешевой» валюте (заниженные затраты), а также экспортеров, реализовавших через различные схемы возможность продажи получаемой валюты по рыночному курсу.

Ситуация усугублялась и тем, что в затраты промышленных предприятий списывались ранее накопленные на складах материалы по ценам их приобретения в докризисный период или в период доступа к «дешевой валюте», а выручка от реализации отгруженной продукции (выполненных работ, оказанных услуг) отражалась по уже возросшим отпускным ценам.

Существенные предпосылки для валютной стабилизации и выравнивания условий хозяйствования для организаций, работающих с валютой, возникли лишь с 20 октября 2011 года, когда был осуществлен переход на единый курс иностранной валюты, устанавливаемый по результатам торгов на бирже.

Конец 2011 года и начало 2012 года ознаменовались выходом на относительно стабильный курс белорусского рубля и иностранной валюты. Именно в этот период, с нашей точки зрения, стали формироваться более-менее реальные финансовые результаты всех субъектов хозяйствования. Вместе с тем, с учетом ранее накопленных отклонений, обусловленных разнообразием валютных курсов, а также переноса списания сумм переоценок валюты и валютных задолженностей на более поздние отчетные периоды, говорить о прозрачности финансовой отчетности организаций, работающих с иностранной валютой, пока что проблематично.

Выводы. Поэтапное развитие валютного кризиса и сопровождающие этот кризис несистемные и во многом несвоевременные меры, в частности, по корректировке действовавшей системы бухгалтерского учета валютных операций, привели к принципиально различным финансовым результатам для разных групп хозяйствующих субъектов и значительному искажению их финансовой отчетности.

Очевидно, что при высоком уровне инфляции, а также при значительной девальвации национальной валюты должны применяться такие механизмы переоценки активов и обязательств организаций, которые бы позволяли, с одной стороны, сохранять оборотные средства предприятий за счет уменьшения платежей в бюджет с сумм переоценки валютных активов и обязательств, с другой – обеспечивать достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций. В качестве одной из таких мер могла бы стать в условиях гиперинфляции отмена от обложения налогом на прибыль сумм переоценки валюты на счетах, а также сумм переоценки валютных задолженностей покупателей и заказчиков.

Литература

1. Прайм Тасс – Белорусское бюро. В Беларуси в декабре инфляция составила 2,3%, в январе-декабре – 108,7% [Электронный ресурс] / <http://www.prime-tass.by/show.asp?id=97280> / Дата доступа: 15.05.2012 г.
2. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 3 июня 2011 г. № 704 «О некоторых вопросах переоценки имущества и обязательств в иностранной валюте» (в ред. от 09.08.2011 г.) // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2012.
3. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 7 февраля 2012 г. № 126 «О внесении изменения в постановление Совета Министров Республики Беларусь от 3 июня 2011 г. № 704» // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2012.