

существенный характер, поскольку позволяет более точно идентифицировать активы, которые могут быть переданы в состав сельскохозяйственных предприятий как имущественных комплексов, определять размер ликвидных активов и оценивать уровень финансовой устойчивости, осуществлять контроль за изменением стоимости капитала сельхозорганизации.

ЛИТЕРАТУРА

1. Концептуальные основы финансовой отчетности [Электронный ресурс] / Министерство финансов Республики Беларусь, 2015. – Режим доступа: http://www.minfin.gov.by/upload/accounting/acts/34753_GVT_Conceptual_Framework_Marc_h_2018_Final.pdf. – Дата доступа: 01.10.2019.
2. Щербатюк, С. Ю. Развитие методик оценки финансовой устойчивости сельскохозяйственных организаций: монография / С. Ю. Щербатюк. – Гродно: ГГАУ, 2015. – 280 с.

УДК 631.164.6(476)

ПРОБЛЕМЫ ОЦЕНКИ ПРЕДПРИЯТИЯ КАК ИМУЩЕСТВЕННОГО КОМПЛЕКСА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Щербатюк С. Ю.

УО «Гродненский государственный аграрный университет»
г. Гродно, Республика Беларусь

Для сельскохозяйственных организаций, включенных в перечень сельскохозяйственных организаций, подлежащих досудебному оздоровлению, предусмотрены дополнительные меры на данном этапе финансового оздоровления [1]. В частности, в последнее время актуальность приобретают сделки с предприятиями – имущественными комплексами сельскохозяйственной организации (далее – ПИК^{сх}). После регистрации ПИК^{сх}, они могут передаваться в доверительное управление; сдаваться в аренду; продаваться.

Не зависимо от того, какой именно вариант сделки с ПИК^{сх} будет реализован, важной задачей является оценка предприятия как имущественного комплекса, поскольку от этого зависят другие важные параметры сделки, в частности, размер годовой арендной платы либо цена продажи предприятий как имущественных комплексов.

Как видно, основными оценками, которые влияют на размер сделки с ПИК^{сх}, являются балансовая стоимость имущества, чистые активы.

Поэтому перед учетной системой встает задача правильной оценки имущества, включаемого в состав ПИК^{сх}, и определения чистых

активов. Дискуссионные вопросы в указанном контексте рассматривались нами в более ранних исследованиях [2].

Так, стоимостным критерием при оценке предприятия как имущественного комплекса в соответствии с Указом № 253 является балансовая стоимость имущества. Несмотря на то, что в случае продажи ПИК^{сх} оценке подлежит сумма чистых активов организации, в ее основе также лежат балансовые данные.

Для систематизации процедур по оценке стоимости имущества ПИК^{сх} нами разработан комплекс бухгалтерских процедур в виде алгоритма, который устанавливает порядок: 1) определения состава имущества ПИК^{сх}; 2) оценки фактического наличия, стоимости имущества и размера обязательств ПИК^{сх}; 3) подтверждения правильности оценки стоимости имущества и размера обязательств ПИК^{сх}.

Таким образом, стоимость предприятия как имущественного комплекса будет определяться по данным перечня имущества и имущественных прав, входящих в его состав: на основании результатов инвентаризации; согласно бухгалтерской (финансовой) отчетности; данных бухгалтерского учета.

Поскольку при оценке активов, входящих в состав ПИК^{сх}, могут возникать проблемы, связанные с изменением вида биологических активов (БА) ввиду временных разрывов между датой регистрации ПИК^{сх}, датой его продажи и передачи кредитору, считаем необходимым принимать во внимание эту отраслевую специфику при проведении соответствующих организационно-правовых и учетных процедур.

Здесь проблема должна рассматриваться в отношении следующих групп биологических активов и операций, связанных с естественными и технологическими процессами:

(а) выращивание животных, переводимых в основное стадо, а также обратная ситуация, связанная с выбраковкой животных из основного стада для постановки на откорм;

(б) закладка многолетних насаждений;

(в) возделывание сельскохозяйственных культур.

Так, имеют место следующие хозяйственные ситуации, влияющие на трансформацию и оценку активов ПИК^{сх}:

✓ незрелые биологические активы (БА^{нз}) в течение технологического цикла созревают (БА^з) (речь идет о животных на выращивании и откорме, переведенных в основное стадо, а также о закладке многолетних насаждений);

✓ краткосрочные биологические активы (КБА) переводят в группу долгосрочных (ДБА) и наоборот (в частности, это касается молодняка

животных, переводимых в основное стадо и выбракованных взрослых животных);

✓ затраты на посев сельскохозяйственных культур, представляющие собой незрелые краткосрочные биологические активы (КБА^{нз}), после созревания урожая трансформируются в готовую продукцию.

Таким образом, поскольку ПИК^{сх} является новым учетным объектом и в связи с этим требует обособленной оценки и отражения в учете и отчетности, считаем целесообразным отражать выделенное имущество из состава сельскохозяйственной организации в ПИК^{сх} на резервном счете 48 (согласно Типового плана счетов) с названием «Обособление активов в предприятие как имущественный комплекс (ПИК)».

В связи с обозначенной выше отраслевой спецификой входящих в состав ПИК^{сх} активов предлагаем новую их классификацию, а также комплементарную ей многоуровневую систему субсчетов к счету 48:

48-1 – «Биологические активы»;

48-11 – «Долгосрочные биологические активы»;

48-111 – «Долгосрочные биологические активы зрелые»;

48-112 – «Долгосрочные биологические активы незрелые»;

48-12 – «Краткосрочные биологические активы»;

48-111 – «Краткосрочные биологические активы зрелые»;

48-112 – «Краткосрочные биологические активы незрелые»;

48-13 – «Продукция, полученная от биологических активов»;

48-2 – «Небиологические активы»;

48-21 – «Долгосрочные небиологические активы»;

48-22 – «Краткосрочные небиологические активы»;

48-3 – «Отклонения в стоимости имущества».

Так, на субсчете 48-111 будут учитываться животные основного стада, рабочий скот и многолетние насаждения (ранее у предприятия-должника они отражались на счете 01 на соответствующих субсчетах).

На субсчете 48-112 найдут отражение затраты по переводу животных в основное стадо и закладке многолетних насаждений (ранее у предприятия-должника – на счете 08 на соответствующих субсчетах).

На субсчете 48-12 подлежит отражению стоимость животных на выращивании и откорме (ранее у предприятия-должника – на счете 11), а на субсчете 48-122 – затраты по незавершенным посевам сельскохозяйственных растений (до получения урожая) (ранее – на счете 20 субсчете 1 «Растениеводство»).

На субсчете 48-3 необходимо отражать отклонения, связанные с изменением структуры и стоимости имущества, таким образом, чтобы, несмотря на реклассификацию активов биологического характера ввиду отраслевых особенностей, общая стоимость ПИК^{сх} не менялась.

Одновременно предлагаем в форме действующего бухгалтерского баланса предусмотреть возможность корректировки названия строки 220 в случае выделения ПИК (вместо «Долгосрочные активы, предназначенные для реализации» – «Обособленные активы в предприятие как имущественный комплекс (ПИК)»).

Использование предложенной классификации биологических активов для модификации бухгалтерского баланса сельскохозяйственной организации (независимо от ее финансового состояния) позволит отражать отраслевую специфику, что повысит информационную емкость финансовой отчетности.

ЛИТЕРАТУРА

1. О мерах по финансовому оздоровлению сельскохозяйственных организаций [Электронный ресурс]: Указ Президента Респ. Беларусь, 04 июля 2016 г., № 253 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.
2. Щербатюк, С. Ю. Реформирование системы бухгалтерского учета и отчетности Республики Беларусь в контексте перехода на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО): монография / С. Ю. Щербатюк. – Гродно: ГГАУ, 2012. – 268 с.