

## ОСОБЕННОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ

**О. Курманбеков**, д-р экономич. наук, **Т.Т. Мамытов**,  
аспирант Джалал-Абадского института экономики и предпринимательства

В условиях рыночной экономики на первый план выходит достоверное и надежное определение финансовых результатов хозяйственной деятельности. Данное требование распространяется на все отрасли экономики, в том числе и сельское хозяйство. Данная отрасль отличается тем, что производство здесь осуществляется с участием внешней среды и естественных условий. Продукт природы не требует никаких издержек, но имеет свою стоимость. Участие природы проявляется в том, что посредством естественного плодородия крестьянин возделывает те виды растений, которые ему наиболее выгодны. Ресурсы, вложенные в отрасль, воспроизводят не только свою стоимость, но и увеличенную стоимость. Вложенный капитал фермера сверх своей стоимости и определенной нормы прибыли воспроизводит ренту землевладельца. Последнюю можно рассматривать как продукт участия природы. После вычета из совокупного произведенного продукта расходов, связанных с участием человека в процессе производства, можно определить продукт, являющийся результатом участия природы. Вследствие участия природы в производственном процессе капитал, вложенный в земледелие, производит большую стоимость продукта, чем в других отраслях экономики.

Вложенный в сельское хозяйство капитал является частью накопленного капитала, как результат предыдущего воспроизводственного процесса. Одна часть накопленного запаса направляется на непосредственное потребление человека, остальная часть используется для получения дохода, представляющего капитал фермера. Он может быть использован при производстве или покупке товаров с целью последующей перепродажи. Произведенные запасы и приобретенные товары не приносят фермеру дохода, пока они не реализованы. Также полученные денежные сред-

ства не приносят выгоды, пока они не обменены на товары. Капитал фермера обеспечивает доход, когда он находится на соответствующих стадиях воспроизводственного процесса, переходя от одной формы к другой, посредством трансформации и последовательных обменов. Эта часть запаса фермера представляет его оборотный капитал. Другая часть его запаса может быть направлена на улучшение земли, на приобретение необходимых сельскохозяйственных машин, оборудования, рабочего скота и других, обеспечивающих доход без дальнейшего обращения. Эти запасы не переходят к другому собственнику и являются основным капиталом фермера, от них фермер получает доход продолжительное время, не расставаясь с ними. Следовательно, фермер получает регулярный доход от оборотного капитала, который вкладывается в основной капитал, или в запасы, направленные на непосредственное потребление. Отсюда источником возникновения и пополнения основного капитала является оборотный капитал фермера. Его оборотный капитал создает необходимые условия для получения дохода от основного капитала. При наличии необходимых условий для функционирования основной капитал увеличивает производительные силы труда и обеспечивает возможности тому же количеству рабочих производить большее количество продукции. Эффективные инвестиции в основной капитал возмещаются с большей прибылью и увеличивают стоимость произведенной продукции.

Стоимость произведенного годового продукта сельского хозяйства распределяется между потребителями и составляют их валовой доход. После вычета из него издержек по возмещению вложенного капитала остается в распоряжении фермера чистый доход. Иными словами, из валового дохода исключаются

все издержки по поддержанию основного капитала и возмещению оборотного капитала. Часть оборотного капитала, не используемая в указанных целях, составляет чистый доход производителя. На стадии возмещения проявляются сходные черты влияния на величину чистого дохода как основного, так и части оборотного капитала.

Как и всякий товар, стоимость произведенного сельскохозяйственного продукта может указывать на его полезность и возможность обмена на другие предметы. Полезность продукта выражается величиной его потребительной стоимости, а возможность обмена – через меновую стоимость. Между указанными видами стоимости отсутствует прямая связь. Продукт, имеющий высокую потребительную стоимость, может иметь низкую меновую стоимость. И напротив, продукт при высокой меновой стоимости может иметь низкую потребительную стоимость. Следовательно, рыночная цена продуктов (фактическая цена) отклоняется от их естественной цены.

Общеизвестно, что труд представляет собой действительное мерило меновой стоимости всех товаров. Действительная стоимость товара равна труду и усилию продавца или покупателя, желающих его обменять. Обмениваемый на деньги товар, или приобретаемый в обмен на другие продукты покупателя, признается трудом в такой же мере, как и продукты, обмениваемые собственным трудом. Труд - это первоначальная цена приобретенного товара. Хотя труд и является мериллом меновой стоимости всех товаров, их стоимость, как правило, не измеряется в труде. Это связано со сложностями точного определения мерилла степени расхода труда на обмениваемый товар; с необходимостью обмена на третий товар. Поэтому проще оценивать меновую стоимость товара по количеству денег. В течение определенного времени количество денег на товар остается без изменения. Другие естественные меры, применяемые в человеческой практике, сами часто менялись в своих размерах и стоимости и не могли служить точным мериллом количества других товаров. Следовательно, труд составляет действительную цену товара, а деньги – его номинальную стоимость, то есть количество денег определяет среднюю цену на товар. Действительная цена товара всегда имеет одну

и ту же стоимость. В связи с колебаниями стоимости золота и серебра одна и та же номинальная цена может иметь различные стоимости. По этой причине практиковалось определение стоимости товара по фактической цене близлежащего рынка. Фактическая цена давала возможность собственнику товара покупать и получать в свое распоряжение приблизительно то же количество труда других производителей. Она учитывает среднюю или обычную цену товара в данной местности.

Собственник при обмене товара на деньги, помимо оплаты стоимости материалов и заработной платы рабочих, должен получить определенную сумму прибыли на вложенный капитал. Поэтому добавляемая рабочим стоимость к стоимости материалов распадается на две части, одна из которых направляется на выплату заработной платы, другая формирует прибыль собственника капитала, авансированного в виде материалов и заработной платы. Полученная прибыль может быть больше или меньше в зависимости от размеров использованного капитала. Следовательно, рабочему не всегда принадлежит весь продукт его труда. Он должен делить его с собственником капитала.

Из изложенного видно, что составными частями цены являются заработная плата, прибыль фермера и рента землевладельца. Перечисленные составные части цены являются первоначальными источниками всякого получаемого дохода. Фермер получает доход от своего труда и капитала. Земля для фермера является лишь орудием, позволяющим получать заработную плату за труд и извлекать прибыль со своего капитала. Поэтому эффективность использования вложенного капитала в сельское хозяйство определяется как плата за пользование землей. Вложенный капитал должен обеспечить получение обычной в данной местности прибыли после возмещения затрачиваемого капитала на семена, оплату труда, сельскохозяйственного инвентаря, на содержание скота и другие расходы. Поэтому в Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО – 41 «Сельское хозяйство») рекомендуется определять стоимость произведенной продукции отрасли по ее справедливой стоимости. За основу принимаются сложившиеся текущие цены на активных рынках. Активный рынок регулирует

поступление сельскохозяйственных продуктов только в таком количестве с тем, чтобы текущая их цена была достаточна для возмещения капитала, необходимого для их производства и доставки на рынки и получения обычной прибыли.

Иными словами, рыночная цена продукта определяется соотношением фактически доставленного на рынок его количества, спроса на него и его рыночной цены. В зависимости от изменения данного соотношения рыночная цена в течение определенного времени может отклоняться от естественной цены. Но интересы продавца или покупателя регулируют количество продукта и действительный спрос на него в условиях рыночной свободы участников активного рынка. На этих рынках сделки осуществляются на паритетной основе, в интересах своего предприятия, разумно и добросовестно. Эквивалентные платежи рассматриваются как справедливые платежи, достаточные для приобретения актива или погашения обязательств. Справедливость оценки обмениваемых активов обеспечивается двумя путями: по сложившимся в прошлом затратам труда на формирование актива, или по ожидаемой выгоде от владения им. Прошлые затраты подтверждаются соответствующими документами, указывающими на их происхождение. Определение будущих денежных потоков основывается на фактических оценках активов. Без информации о произведенных платежах и о времени их осуществления определение справедливой стоимости усложняется. Условием для достижения этой стоимости является согласованная участниками цена сделки, когда они достаточно информированы о ней. Стороны совершают сделки не вынужденно, а по своей инициативе и хорошо осведомлены друг о друге. Только при соблюдении этих требований можно считать, что существенные условия сделки раскрыты. Рынок считается активным при обеспечении этих основных требований.

Использование справедливой стоимости в качестве оценки активов преследует цель достижения «реальности», вытекающей из самого названия предлагаемой оценки. Но достичь реальной оценки довольно трудно. Сегодняшняя рыночная цена через короткий промежуток времени превращается уже в историческую оценку. В последующем периоде

времени возникает другая «реальная» оценка. Справедливая стоимость актива под влиянием изменения соотношения между предложением и спросом будет другой. Поэтому справедливая стоимость биологического актива и сельскохозяйственной продукции определяется на активных рынках на момент их сбора (получения), за вычетом сбытовых расходов.

Справедливая стоимость сельскохозяйственной продукции на момент ее сбора определяется один раз и не требует переоценки по состоянию на каждую отчетную дату вплоть до продажи, потребления и прочего выбытия. После сбора продукция учитывается по первоначальной «реальной» стоимости. В сельском хозяйстве с длительным и непрерывным производственным циклом происходят изменения в условиях деятельности, а следовательно, в рыночной конъюнктуре. Для определения отклонения справедливой стоимости биологических активов и сельскохозяйственной продукции на момент их признания в зависимости от стоимости аналогичной продукции, полученной в последующих периодах под влиянием изменения спроса и предложения и их физических свойств, стандарт предусматривает изменение финансовых результатов в зависимости от колебаний справедливой стоимости.

Биологический актив и собранная от него продукция должны быть оценены по идентичной методике. Справедливая стоимость биологического актива зависит от объема и качества собранной продукции. Справедливая стоимость в доход от сельскохозяйственной деятельности включается в момент первоначального признания биологических активов и собранной продукции. Поэтому изменение их справедливой стоимости на следующую отчетную дату, а также полученная государственная субсидия, относящаяся к биологическому активу, должны быть учтены дополнительно. Государственная субсидия относится в состав дохода фермера, когда она получена при выполнении определенных условий. Необходимость включения государственной субсидии в доход фермера обосновывается тем, что их сумма увеличивает налогооблагаемый доход.

Сбытовые расходы состоят из уплаченных комиссионных брокерам и дилерам, сборов регулирующим органам и товарным биржам, налогов на передачу собственности и

пошлин. К ним не относятся транспортные и прочие расходы по доставке актива на рынок. Справедливая стоимость должна отражать текущую рыночную выгоду на момент признания биологического актива и сельскохозяйственной продукции на активном рынке. Непогашенные сбытовые расходы увеличивают балансовую стоимость активов и приводят к возникновению отложенного убытка. Расходы по продаже активов включаются в непроизводственные затраты предприятия. Поэтому справедливая стоимость, соответствующая сумме полученных денежных средств, должна быть достаточной для приобретения активов или исполнения обязательств перед другой стороной и покрытия сбытовых расходов.

Финансовый результат фермера определяется на основе следующего расчета:

- первый его элемент – справедливая стоимость (чистая рыночная цена) биологических активов и сельскохозяйственной продукции;
- второй элемент – доход от изменения справедливой стоимости за вычетом сбытовых расходов;

- третий элемент – расходы фермера на оплату материальных запасов, оплату труда с начислениями, амортизационные отчисления и прочие операционные затраты. Расходы фермера не относятся на остатки незавершенного производства.

Разность между стоимостью биологических активов, собранной сельскохозяйственной продукцией, увеличенной на доход от изменения их справедливой стоимости за вычетом сбытовых расходов, и производственными затратами фермера указывает на величину его чистого дохода, принимаемого для расчета эффективности использования им вложенного капитала. Следовательно, доход, получаемый с капитала, считается прибылью.

Использованные источники

1. Смит, А. Исследование о природе и причинах богатства народов. - М., 2009.
2. МСФО-41 «Сельское хозяйство» // Международные стандарты финансовой отчетности 2001. – Бишкек, 2001.

Февраль 2012 г.

## УЧЕТ И АУДИТ ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ВОПРОСОВ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

**А.Д. Биримкулова**, канд. экономич. наук, доцент

Ухудшение экологической ситуации привело к тому, что сегодня экологические вопросы все больше интересуют пользователей финансовой отчетности организаций. Раскрытию этого аспекта аудита посвящено положение IAPS 1010 «Учет экологических вопросов при аудите финансовой отчетности». Согласно этому положению к экологическим вопросам, которые могут оказать влияние на финансовую отчетность организации, относятся:

- действия, направленные на предотвращение, уменьшение или устранение вреда, наносимого окружающей среде, а также на сохранение возобновляемых и невозобновляемых природных ресурсов. Такие действия могут осуществляться в связи с требованиями законодательства, условиями договоров или на добровольной основе;

- последствия нарушения законодательства в области охраны окружающей среды;
- последствия вреда, нанесенного окружающей среде;
- последствия, обусловленные ответственностью за действия других лиц, например, ответственность за вред, нанесенный предыдущими собственниками.

Экологические вопросы могут оказать влияние на финансовую отчетность, например, в связи с тем, что:

- принятие законов в области охраны окружающей среды может повлечь за собой обесценение активов организации, следовательно, они должны будут учитываться по более низкой стоимости;