

еще 8 биогазовых комплексов. Таким образом, в Беларуси наблюдается серьезный интерес к развитию биогазовой энергетики, как направлению зеленой экономики.

Вместе с тем, в Беларуси наблюдается целый ряд проблем, сдерживающих развитие зеленой экономики. Среди них следует выделить:

- отсутствие качественного управления зелеными инновациями;
- невысокий объем инвестиций в зеленую экономику;
- отсутствие существенных изменений в стратегии развития экономики;
- отсутствие должного анализа влияния внешних и внутренних факторов, отражающихся на экологизации экономики республики;
- снижение государственного финансирования реального сектора экономики (в части проектов социальной и экологической направленности).

Отчасти они вызваны, отчасти усугубляются отсутствием должных академических знаний (об активно используемых в мире зеленых технологиях; о методах оценки их экономической эффективности; об индикаторах зеленого роста, позволяющих оценивать вклад конкретного государства в глобальную экологизацию и рассчитывать на соответствующие привилегии от мировых финансовых институтов). Не наблюдается необходимый уровень применения вышеперечисленных знаний в практической деятельности. Наблюдается некий разрыв между образованием и наукой с одной стороны и реальным сектором экономики и властью с другой.

Ситуация усугубляется объективными экономическими проблемами – инфляция, девальвация национальной валюты, кризис производства, снижение численности рабочих мест, падение доходов населения. Совокупность вышеперечисленного влечет за собой снижение инвестиций и сокращение финансирования зеленых проектов.

Литература

1 World Development Indicators 2015, [Electronic resource]. – 2016. – URL: <http://data.worldbank.org> (data of reference: 28.12.2016).

2 ЕБРР рассматривает возможность привлечения новых белорусских банков к финансированию проектов в Беларуси [Электронный ресурс]. – 2016. – URL: <http://doingbusiness.by> (дата обращения: 05.01.2017).

3 Белорусский банк получит кредитную линию на финансирование проектов малого и среднего бизнеса [Электронный ресурс]. – 2016. – URL: <http://sputnik.by> (дата обращения: 05.12.2016).

4 Устойчивое развитие Республики Беларусь на принципах зеленой экономики: Национальное сообщение // НИЭИ Министерства экономики Республики Беларусь. – Минск 2012. – 53 с.

5 Садовская, Е. Беларусь взяла курс на «озеленение» экономики [Электронный ресурс] / Е. Садовская // Зеленый портал. – 2016. – URL: <http://greenbelarus.info> (дата обращения: 20.03.2016).

УДК 657.372

К. Д. Можеева

ПОДХОДЫ К ОПРЕДЕЛЕНИЮ ПРИБЫЛИ С ПОЗИЦИИ СТАТИЧЕСКОЙ И ДИНАМИЧЕСКОЙ ТЕОРИИ УЧЁТА

В статье рассмотрены подходы к определению прибыли во взаимосвязи с основными концепциями бухгалтерского учета. Особое внимание уделено экономической интерпретации и методике исчисления финансовых результатов согласно статической

и динамической балансовой теории. Сравняются показатели прибыли, рассчитанные в соответствии с методическими подходами данных учетных теорий, и выявляются факторы, обуславливающие различия в значениях данных показателей.

Одной из основных задач бухгалтерского учета является оценка эффективности деятельности организации. Экономическая эффективность работы любой организации, в конечном счете, определяется величиной прибыли.

Прибыль определяется по данным бухгалтерского учета, зафиксированным в учетных регистрах, и формируется по правилам национальных бухгалтерских стандартов; механизм исчисления прибыли, правила оценки доходов и расходов регулируются законодательно.

В мировой бухгалтерской практике существует *две основные концепции* определения финансового результата, которые можно считать классическими:

- финансовый результат представляет собой прирост или убыль имущества;
- финансовый результат представляет собой разницу между доходами и связанными с их получением расходами.

Первая концепция восходит к статической теории учета. Она начала применяться первой, что объясняется ее относительной простотой и доступностью. Данная методика исходит из той предпосылки, что любое предприятие может быть рассмотрено как имущественный комплекс, т.е. как совокупность составляющих это предприятие объектов хозяйственной деятельности. Следуя данной методике, финансовый результат может быть исчислен за любой период времени (в том числе с момента образования предприятия по момент его ликвидации).

Статическая теория исчисления финансового результата основывается на балансовой теории, разработанной Г. А. Бахчисарайцевым и реформированной И. Ф. Шером. Г. А. Бахчисарайцев считал, что понимать бухгалтерию следует через баланс. Шер реформировал баланс и предложил структуру баланса, направленную на исчисление капитала.

Статический бухгалтерский учет, как отмечает профессор Жак Ришар, – это учет, основной целью которого является оценка финансового состояния субъекта, то есть ответ на вопрос, позволит ли реализация всех активов предпринимателя на данный момент получить сумму, необходимую для оплаты его кредиторской задолженности. Таким образом, из данных статического учета собственники и внешние пользователи отчетности могут получить информацию о стоимости чистых активов (активов, свободных от обязательств) [1].

Основная цель статического учета сводится к защите интересов кредиторов, а задача – выявить реальную стоимость имущества (и активов, и пассивов) на дату отчетности. При оценке стоимости предприятия на основе статической теории определяют имущество и кредиторскую задолженность в соответствии с их книжным и инвентарным отражением на начало и конец периода.

Имущественный комплекс постоянно изменяется: увеличивается либо уменьшается в размерах. Соответственно, финансовый результат может быть исчислен по приросту или убыли имущества. С этой точки зрения прибыль выражает прирост имущества за период, а убыток – убыль имущества за период.

За нулевую точку отсчета принимается размер имущества при образовании предприятия: если предприятие сегодня обладает большим имуществом, чем обладало вчера, оно в данный момент получило прибыль; если предприятие сегодня обладает меньшим имуществом, чем обладало вчера, оно за указанный период времени понесло убытки. Таким образом, сумма прибыли при данном способе рассчитывается как прирост чистых активов.

Статический финансовый результат напрямую зависит от методики оценки активов и обязательств. Оценка – это способ выражения в денежном измерении объектов учета.

Методами оценки имущества и обязательств по международным стандартам могут быть следующие:

- а) фактическая стоимость:
 - 1) имущества – фактически неизменная стоимость активов на момент их приобретения;
 - 2) обязательств – стоимость экономических выгод, полученных организацией взамен долга в момент его возникновения;
- б) восстановительная стоимость:
 - 1) имущества – стоимость ранее приобретенного имущества в ценах отчетного периода;
 - 2) обязательств – переоцененная стоимость погашения ранее возникшего долга в настоящий момент;
- в) возможная стоимость:
 - 1) имущества – предполагаемая стоимость продажи имущества при нормальных условиях в данный момент;
 - 2) обязательств – предполагаемая стоимость погашения долга при нормальных условиях в данный момент;
- г) дисконтированная стоимость:
 - 1) имущества – стоимость, рассчитанная исходя из суммы экономических выгод, которые предполагается получить от имущества в будущем;
 - 2) обязательств – предполагаемая стоимость погашения долга при нормальных условиях в будущем.

Финансовый результат, исчисленный по балансу, включает также результаты переоценки активов и финансовых инструментов. Результаты переоценки можно считать побочным финансовым результатом, не зависящим от менеджмента предприятия, а полученным в результате колебания валютных курсов, изменения темпов инфляции, конъюнктуры рынка и по другим причинам

Статический финансовый результат представляет интерес для кредиторов и собственников. Первые по данному показателю могут судить о платежеспособности организации, а вторые – о размере причитающейся им доли собственного капитала и ее росте по сравнению с первоначально вложенной суммой [1].

Вторая концепция исчисления финансовых результатов восходит к динамической теории. Данная теория определяет финансовый результат как разницу между доходами и расходами организации.

Под доходом понимается увеличение экономической выгоды вследствие поступления объекта либо уменьшения обязательств. Под расходом понимается уменьшение экономической выгоды вследствие выбытия объекта либо увеличения обязательств.

Динамическая концепция исчисления финансовых результатов применяется во всем мире, с различной классификацией доходов и расходов. В Республике Беларусь доходы и расходы классифицируются следующим образом:

- доходы и расходы по текущей деятельности;
- доходы и расходы по инвестиционной деятельности;
- доходы и расходы по финансовой деятельности [2].

Динамическая концепция не предполагает переоценки имущества и обязательств – все объекты учитываются по исторической стоимости.

Динамический финансовый результат наиболее полно характеризует качество менеджмента предприятия, так как показывает фактически заработанную прибыль. Данный показатель представляет интерес для собственников, налоговых органов, потенциальных инвесторов.

Основной целью динамического бухгалтерского учета является оценка эффективности деятельности организации за отчетный период. Финансовый результат в динамической

концепции – это изменение за определенный период величины вложенного капитала. Увеличение вложенного капитала возможно в результате производства. Следовательно, согласно динамической концепции, доходы должны были бы включать не только выручку отчетного периода, но и вероятную стоимость потенциальной реализации продукции, хранящейся на складе. В действительности чаще всего, но не всегда, практика динамического учета не оценивает изменение запасов незавершенного производства и готовой продукции по цене (потенциальной) реализации, предпочитая оценку по себестоимости [1].

В динамической концепции активы предприятия представляют собой элементы вложенного в него и еще не потребленного капитала. Из этого определения следует, что в отличие от статической концепции, личное имущество собственников, акционеров или руководителей исключается из актива, тогда как не потребленные нематериальные услуги (расходы будущих периодов) и права владения и пользования включаются.

Таким образом, для того, чтобы рассчитать финансовый результат отчетного периода, необходимо сопоставить доходы отчетного периода, определенные по принципу реализации и расходы – по принципу равномерности и принадлежности затрат. Для существенной доли затрат проводится их разграничение по принадлежности – данный принцип применяется для прямых затрат, соотносимых с конкретными доходами. Если какие-то затраты нельзя прямо сопоставить с конкретными доходами (косвенные затраты), то Леффсон для них предлагает использовать разграничение по периодам, то есть отнести их на те отчетные периоды, на которые целесообразно [3].

В зарубежной практике принято одновременное существование нескольких методов исчисления финансовых результатов. В финансовой бухгалтерии как англо-американской, так и континентальной (европейской) учетной системы обычно применяется два метода определения прибыли, отражающие две основные концепции учета. При этом используются данные пробного баланса, то есть остатки по синтетическим счетам бухгалтерского учета на отчетную дату. По сути дела, выявление финансового результата является операцией, завершающей бухгалтерский цикл и закрывающей временные счета доходов и расходов. В статической концепции прибылью считается любое увеличение собственного капитала за исключением вкладов собственников, а в динамической – превышение доходов над расходами.

Надо отметить, что статическая теория учета преобладала в мировой практике на протяжении многих веков, и только в двадцатом веке в Германии и России получила большое развитие динамическая теория, уделяющая основное внимание оценке эффективности деятельности, а не платежеспособности субъекта хозяйствования [3].

Произведем сравнение размера финансовых результатов, полученных согласно статической и динамической теориям учета, используя данные ОАО «Электроаппаратура».

В таблице 1 представлена методика расчета финансовых результатов ОАО «Электроаппаратура» согласно статической теории учета.

Из данных таблицы 1 видно, что в отчетном году в ОАО «Электроаппаратура» путем сопоставления активов, обязательств и собственного капитала выявлен убыток в размере 98 млн. руб.

В таблице 2 представлена методика расчета финансовых результатов ОАО «Электроаппаратура» за 2015 год согласно динамической теории учета.

Из данных таблицы 2 видно, что, сопоставляя доходы и расходы ОАО «Электроаппаратура», мы получили прибыль в размере 47 млн. руб.

Сравнивая данные, полученные при расчете финансовых результатов по методикам статической и динамической теории учета, видно, что полученные суммы не равны между собой. Это происходит за счет того, что в динамической теории учета не принимается во внимание переоценка основных средств, а по статической теории данный фактор отражается в изменении размера добавочного капитала, что оказывает влияние на общий размер собственного капитала организации.

Таблица 1 – Расчет финансовых результатов ОАО «Электроаппаратура» за 2015 год согласно статической теории учета

Классы бухгалтерских счетов	Сальдо счетов		Способ определения финансового результата
	дебет	кредит	
1 Активы	230 531		Прибыль = Активы – Обязательства – Собственный капитал Прибыль = 230 531 – 31 564 – 199 065 = - 98 млн. руб.
1.1 Долгосрочные активы	159 978		
1.2 Краткосрочные активы	70 553		
2 Обязательства		31 564	
2.1 Долгосрочные обязательства		–	
2.2 Краткосрочные обязательства		31 564	
3 Собственный капитал		199 065	
3.1 Уставный капитал		80 713	
3.2 Резервный капитал		2 089	
3.3 Добавочный капитал		111 642	
3.4 Нераспределенная прибыль		4 621	

Таблица 2 – Расчет финансовых результатов ОАО «Электроаппаратура» согласно динамической теории учета

Классы бухгалтерских счетов	Сальдо счетов		Способ определения финансового результата
	дебет	кредит	
1 Доходы		143 257	Прибыль = = Доходы – Расходы Прибыль = = 143 257 – 143 210 = 47
в том числе:			
1.1 доходы по текущей деятельности		137 809	
1.2 доходы по инвестиционной деятельности		1 348	
1.3 доходы по финансовой деятельности		4 100	
2 Расходы	143 210		
в том числе:			
2.1 расходы по текущей деятельности	138 021		
1.2 расходы по инвестиционной деятельности	258		
1.3 расходы по финансовой деятельности	4 758		
1.4 налог на прибыль	173		

В условиях статической трактовки упор делается на исчисление «правильной» справедливой стоимости имущества, а прибыль трактуется как прирост чистых активов, однако «правильная» справедливая стоимость находится в результате постоянной переоценки активов, а такая переоценка неизбежно носит субъективный характер. Отсюда и оценка имущества, и величина прибыли носят условный характер. Динамическая трактовка тоже не спасает положение. Хроническая несопоставимость активов, поступавших на предприятие в разное время, делает бессмысленной их общую оценку и лишает актив баланса экономического содержания

Таким образом, динамическая прибыль – это только средняя величина, вычисленная как разность между доходами и расходами, периодизация которых весьма часто затруднена, а оценка всегда носит исторический характер. Если в статической трактовке прибыль – неизбежный побочный продукт ежегодного исчисления стоимости имущества организации, то и прибыль в этом случае понимается как прирост чистых активов.

Литература

1 Ришар, Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика / Ж. Ришар; пер. с фр.; под ред. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 160 с.

2 Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утв. постанов. Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102 [Электронный ресурс]. – 2017. – URL: <http://www.minfin.gov.by> (дата обращения: 12.04.2017).

3 Обербринкманн, Ф. Современное понимание бухгалтерского баланса / Ф. Обербринкманн; пер. с нем.; под ред. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 416 с.

УДК 334.012.63/.64:334.722:336.2-044.53

А. И. Молокович

РАЗВИТИЕ МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА КАК ОДНО ИЗ ПРИОРИТЕТНЫХ НАПРАВЛЕНИЙ УВЕЛИЧЕНИЯ ДОХОДНОЙ ЧАСТИ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА

В статье рассматривается текущее состояние малого и среднего бизнеса, и тенденции его развития на будущие периоды. Был сделан акцент на анализ динамики поступлений средств в бюджет от малого и среднего бизнеса. Проведена сравнительная характеристика состояния малого и среднего бизнеса в Республике Беларусь и в зарубежных странах. Представлены основные направления деятельности государственных органов по созданию предпосылок к активному развитию малого и среднего бизнеса. В работе были выделены ряд текущих проблем, с которыми столкнулся малый и средний бизнес, а так же планируемый эффект от их решения.

Одним из приоритетных направлений увеличения доходов бюджета следует рассматривать дальнейшее развитие малого и среднего бизнеса.

В начале 2016 года в Республике Беларусь принята программа развития малого и среднего бизнеса на 2016–2020 годы «Малое и среднее предпринимательство в Республике Беларусь». Ключевыми целевыми показателями программы является увеличение доли малых и средних предприятий (далее МСП) в ВВП и занятости.

На 2015 год ставилась задача по доведению вклада МСП в ВВП до 30 %. Планируется, что к 2020 году данный целевой показатель увеличится до 32%. При этом в структуре занятости доля МСП и индивидуальных предпринимателей должна составить 35%. Однако приведенные цифры существенно превышают фактические и возможные значения доли МСП в экономике Республики Беларусь [1].

Таблица 1 – Вклад сектора МСП в основные макроэкономические показатели за 2009–2015 годы, %

Показатели	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.
ВВП	18,8	19,8	21,2	23,5	21,9	21,7	21,1
Численность занятых	28,1	28,0	27,5	27,6	28,4	28,0	27,3
Выпуск продукции	20,0	20,0	22,2	22,6	20,8	20,9	20,6
Промышленное производство	14,7	15,1	17,5	19,4	15,6	16,0	15,7
Инвестиции	38,0	39,7	36,0	37,9	38,9	42,3	36,7
Экспорт	37,9	42,9	46,1	41,3	37,3	41,5	48,1
Импорт	33,5	37,4	31,1	34,7	35,7	35,0	35,5
Розничный товарооборот	41,9	40,9	37,6	34,5	36,1	33,3	31,7
Оптовый товарооборот	80,3	81,5	90,6	76,1	81,6	79,1	83,2
Выручка	37,7	37,2	39,5	37,7	37,7	37,1	37,9