

222
С-90
НАЦИОНАЛЬНАЯ АКАДЕМИЯ НАУК
КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ
ЦЕНТР ЭКОНОМИЧЕСКИХ ИССЛЕДОВАНИЙ

МЕЖВЕДОМСТВЕННЫЙ ДИССЕРТАЦИОННЫЙ СОВЕТ
Д 08.00.102

На правах рукописи
УДК 631.145: 657.1

СУРАНАЕВ ТУРАТБЕК ДЖАМАЛБЕКОВИЧ

ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА В АГРОФОРМИРОВАНИЯХ В
УСЛОВИЯХ ПЕРЕХОДА К РЫНКУ

Специальность 08.00.12 -

Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

БИШКЕК - 2000

Диссертационная работа выполнена
В Кыргызском Государственном Национальном Университете

Научный руководитель: **Исраилов М.И.** д.э.н., профессор

Официальные оппоненты: **Сатубалдин С.С.**
Заслуженный деятель науки
и техники Республики Казахстан,
член кор. АН РК, д.э.н., проф.
Сабилов Н.С. к.э.н., доцент

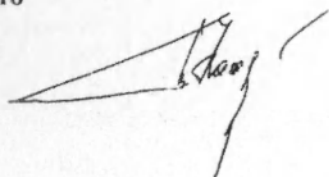
Ведущая организация: **Министерство сельского и водного
хозяйства Кыргызской Республики**

Защита состоится "6" июля 2000г. в 14 час на
заседании межведомственного диссертационного совета Д 08.00.102 по
защите докторских (кандидатских) диссертаций в Национальной
Академии Наук Кыргызской Республики по адресу: 720071, г. Бишкек,
проспект ЧУЙ, 265-а.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Национальной
Академии Наук Кыргызской Республики.

Автореферат разослан "5" июня 2000г.

Ученый секретарь
Межведомственного
диссертационного
совета Д 08.00.102
к.э.н., доцент



Камчыбеков Т.К.

I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. В процессе осуществления экономических реформ в сельском хозяйстве, как и в других отраслях экономики, появились новые формы собственности и организации труда. В сельскохозяйственном секторе Кыргызской Республики сформировались такие организационно-правовые структуры как акционерные общества, объединения и ассоциации крестьянских (фермерских) хозяйств, сельскохозяйственные кооперативы и др. При этом в аграрной политике государства в качестве ведущей формы производства отдано предпочтение развитию крестьянским (фермерским) хозяйствам и объединениям.

Реорганизация сельскохозяйственных предприятий, представление им полной самостоятельности в выборе организационно-правовых форм и форм собственности, трансформацию сложившихся внешних и внутренних хозяйственных связей можно рассматривать как предпосылки для внедрения новых организационных форм и принципов бухгалтерского учета, т.к. без его гибкой системы, рассчитанной на многовариантность изменения внутренней структуры микро- и макрокрушения, невозможно сформировать экономические и другие взаимоотношения, обеспечить устойчивое развитие предприятия и совершенствовать их управление.

Многообразие форм собственности и развитие внешнеэкономических связей с управленческих точек зрения требует соответствующей организации бухгалтерского учета и его адаптации к стандартам учета и отчетности, принятым в странах с развитой рыночной экономикой.

Для выполнения этих условий нужна новая усовершенствованная методология информационного обеспечения управления производством, ведущая роль в которой принадлежит бухгалтерскому учету. Различные аспекты этой проблемы рассматривались в трудах ученых-экономистов Чумаченко Н.Г., Власова А.В., Васькина Ф.И., Шеремета А.Д., Радостовица В.К., Ламыкина И.А., Сатубалдина С.С., Ержанова М.С., Иткина Ю.М. и других.

Специфика организационно-правовых форм и производственно-финансовой деятельности агроформирований на переходном этапе экономики требует такой организации бухгалтерского учета, которая должна соответствовать рыночным принципам развития предприятий отрасли.

Эти проблемы с учетом их региональных особенностей стали объектами исследования известных отечественных ученых – экономистов Койчуева Т.К., Лайлиева Дж.С., Орузбаева А.У., Мусакожоева Ш.М., Абдымаликова К.А., Рахматова А.Р., Батырканова Ж.М., Исраилова М.И. и др.

Вместе с тем следует отметить, что учеными – экономистами еще не достаточно исследованы и раскрыты теоретические основы и практические результаты радикального реформирования постсоветской экономики, механизм адаптации и совершенствования систем бухгалтерского учета к требованиям трансформированных хозяйствующих форм аграрной отрасли и целей их управления.

В кыргызской науке проблема разработки и совершенствования учетного обеспечения реформированных предприятий находится в начальной стадии изучения. Это относится прежде всего к агроформированиям, по отношению которых до сих пор не разработаны соответствующие учетные стандарты.

Таким образом, вышеизложенное обусловило актуальность темы исследования, определило цели и задачи диссертационной работы, выбор объекта и предмета исследования.

Целью исследования является разработка научных и практических рекомендаций по совершенствованию методики организации учета в агроформированиях на современном этапе развития рыночных отношений, и их соответствие к требованиям национальной системы бухгалтерского учета.

Цель исследования обусловила постановку и решения следующих **задач**:

- * изучение теоретических и организационных основ процесса реформирования предприятий аграрного сектора;
- * обосновать концепции организации управленческого процесса и учетно-информационной системы агроформирований;
- * разработка методики оценки и учета имущества, продукции агроформирований;
- * методическое обоснование необходимости и выявления финансового результата в агроформированиях;
- * обоснование рекомендаций по разработке учетной политики сельскохозяйственных предприятий;
- * разработка практических рекомендаций по совершенствованию первичного, сводного учета, а также использования компьютерной технологии в учете.

Предметом исследования является совокупность теоретических, методологических и практических вопросов организации учета в реформированных агроформированиях.

Объектом исследования выступает действующая практика организации бухгалтерского учета в агроформированиях различных форм собственности.

Теоретической и методической основой исследования явились законодательные и нормативные акты по проблемам аграрных преобразований в Кыргызской Республике. При написании работы использовались труды отечественных и зарубежных ученых-экономистов по данной проблеме, международные стандарты учета, данные бухгалтерского учета и отчетности аграрных предприятий.

При проведении исследования использовались системный подход, приемы и методы экономико - статистического анализа: монографический, расчетно-конструктивный, обследования, сравнения, обобщения и систематизации теоретического и практического материала.

Научная новизна диссертации заключается в выносимой на защиту концепции совершенствования учета в реформированных аграрных формированиях и в разработке методологических рекомендаций по адаптивному учету и отчетности к международным учетным стандартам. К основным научным результатам, полученным в ходе исследования, относится следующее:

- * изучены теоретические основы реорганизации предприятий аграрного сектора;
- * анализирована и обобщена практика реформирования сельскохозяйственных предприятий;
- * обоснованы цели и задачи бухгалтерского учета как информационной системы управления реформированными агроформированиями;
- * разработаны методики формирования затрат, определения финансовых результатов и их учетное отражение в агроформированиях;
- * предложен порядок ведения бухгалтерского учета материальных ценностей и затрат агроформирований в условиях инфляции;
- * уточнена номенклатура производственных затрат и рабочий план счетов для мелких и средних крестьянских хозяйств;
- * обоснована система учета продукции собственного производства, используемой на внутреннее потребление в агроформированиях.

Практическая значимость работы заключается в обобщении процесса реформирования аграрного сектора и анализе состояния учетного обеспечения вновь образованных агроформирований, в разработке рекомендаций по совершенствованию систем учета и отчетности, которые позволяют объективно и достоверно оценить эффективность деятельности этих формирований.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные теоретические положения и практические выводы диссертационной работы доложены на: научно-практической конференции молодых ученых и специалистов КСХИ (г. Бишкек, 1992г.); научной конференции профессорско-преподавательского состава и аспирантов КазСХИ (г.Алма-Ата, 1993 г); международной научно-практической конференции ИППКК КГНУ (Бишкек, 1999г.); научно-практической конференции молодых ученых КГНУ (г. Бишкек, 1999г.); научно-практической конференции БВКК (г. Бишкек, 1999г.); международной научной конференции КТУ (г. Бишкек, 1999г.).

Отдельные рекомендации исследования нашли применение в практике крестьянских хозяйств Московского и Сокулукского районов Чуйской области.

Публикации. По теме исследований опубликовано 9 научных работ общим объемом 3 п.л.

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, выводов и предложений (заключения), списка литературы и приложений.

II. ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Аграрная реформа, как и в большинстве стран СНГ, началась с перехода от общественного производства к частному и формирования многоукладной экономики в аграрном секторе. Так на базе бывших колхозов и совхозов в Кыргызской Республике созданы акционерные общества, частные крестьянские, фермерские хозяйства, их кооперативы, ассоциации и объединения. Формирование многоукладной экономики было проведено путем разгосударствления предприятий и приватизации собственности. Об этом свидетельствуют данные следующей таблицы (табл. №1).

Таблица 1

Динамика трансформации форм хозяйствующих субъектов в сельском хозяйстве Кыргызской Республики за 1991 - 1998 годы

№	Формы хозяйствующих субъектов	годы								
		1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1998 г. в % к 1991 г.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Колхозы	178	195	179	212	119	37	16	8	4
2	Государственные хозяйства	287	275	217	192	127	49	38	35	12
3	Межхозяйственные организации	37	46	40						-
4	Сельскохозяйственные кооперативы и МП			125	166	152	608	639	318	254*
5	Объединения, ассоциации крестьянских хозяйств			45	66	116	227	125	154	342*
6	Опытные хозяйства	2								
7	Акционерные общества				5	73	74	61	41	820**
8	Агрофирмы						7	6	8	14***
9	Коллективные крестьянские хозяйства							148	138	93****
10	Производственные сельскохозяйственные объединения							12	9	75****
11	Крестьянские (фермерские) хозяйства		4567	8695	15810	21264	23180	31078	38724	848*****
12	Всего	504	5083	9301	16451	21851	24182	32123	39435	78*****

- * - 1998 г. в % к 1993 г.
- ** - 1998 г. в % к 1994 г.
- *** - 1998 г. в % к 1996 г.
- **** - 1998 г. в % к 1997 г.
- ***** - 1998 г. в % к 1992 г.
- ***** - 1998 г. к 1991 г.

Основными факторами, определяющими особенности отношений сложившихся в аграрном секторе, на наш взгляд, являются: формы собственности на средства производства; формы хозяйствования; структуры управления производства и распределения. Данные факторы хотя и взаимообусловлены, но основополагающим является отношение собственности на средства производства

и, главное на землю, так как данный фактор определяет сущность той или иной формы хозяйствования.

Преобразование отношений собственности в аграрном секторе Кыргызской Республики можно отметить принятием ряда важных законодательных актов (Закон о собственности, о Земле, об Аренде, о Крестьянском хозяйстве, о Кооперации, о Предпринимательстве и предпринимательской деятельности, о Разгосударствлении и приватизации и другие), которые являются не только юридической, но и экономической основой для создания новых рыночных структур, многообразии форм хозяйств и предпринимательства во всей системе АПК Кыргызской Республики.

Полагаем, что любая организационная форма товаропроизводителей может быть эффективной: и мелкое, и среднее, и крупное. Важно, чтобы пропорции взаимоотношений между ними сложились в процессе свободной реализации экономических интересов товаропроизводителей при умелом экономическом регулировании со стороны государства, этими отношениями и эффективным использовании ресурсного потенциала собственников.

Многообразие форм хозяйствования и форм собственности направлена на развитие предпринимательской деятельности. Предпринимательство дает возможность росту мотивации труда для производства большого количества продукции и получения более высоких доходов на основе предприимчивых и деловых качеств конкретных товаропроизводителей.

Исходя из полученного зарубежного и отечественного опыта функционирования крестьянских (фермерских) хозяйств можно сделать вывод, что создание сектора новых аграрных формирований не сводится только к обоснованию их размеров, но и появление новых организационно-экономических укладов, в основе которого лежат следующие принципы:

1. добровольность создания, выбора хозяйственных партнеров и форм взаимодействия;
2. предоставление земли в частную собственность;
3. право собственности на средства производства;
4. полная самостоятельность в определении производства и реализации продукции, в использовании получаемых доходов;
5. полная экономическая ответственность за результат хозяйственной деятельности;
6. надежная политическая, экономическая, социальная и юридическая защита.

В условиях рынка бухгалтерский учет выполняет принципиально иные функции, поэтому реформирование бухгалтерского учета является необходимым элементом экономических реформ. Это вызвано тем, что меняется структура собственности и государственная ее форма становится лишь одним из видов собственности, появляется много новых собственников, которые заинтересованы в результатах деятельности предприятия, поскольку вложили в нее свои средства.

В рыночных условиях у предприятия, с одной стороны, возникает потребность наличия своевременной и полной информации для принятия управ-

ленческих решений и для оценки их результатов. С другой стороны, предприятие должно предоставить соответствующую информацию внешним пользователям. Наряду с этим продолжает сохраняться ответственность хозяйствующих субъектов перед государством о законности совершаемых ими операций. Следовательно, бухгалтерский учет в условиях рынка перестает быть счетоводческой и статистической функцией, а превращается в инструмент сбора, обработки и передачи информации о деятельности хозяйствующего субъекта, для принятия управленческих решений как для внутренних, так и для внешних целей.

Американские ученые, постоянно работающие над совершенствованием теории учета, рассматривают его как метод сбора и регистрации данных об экономических событиях и выработки информации необходимые для управления производством.

Становление новой системы учета и контроля как функции управления предприятием требуют, прежде всего научно обоснованной методологии, включающей проверенные за рубежом в рыночной системе, так и вновь возникающие, отечественные. Расчеты показывают, что на долю бухгалтерской информации приходится свыше 70% от общего объема экономической информации. Весомость информации систем учета в условиях рыночных отношений неизмеримо возрастает в целях своевременного и оперативного принятия управленческих решений по переводу деятельности подразделений агроформирований к конъюнктурным требованиям рынка. Повышение ответственности за принимаемые управленческие решения выражается в разграничении полномочий по принятию решений с соблюдением принципа компетенции. Ответственность за принимаемые решения зависит от управленческих структур, центров ответственности, центров прибыли. Для удовлетворения целей управленческих структур необходимо дифференцировать бухгалтерскую информацию по центрам ответственности, прибыли в соответствии с поставленными задачами рыночных предприятий.

Однако, на сегодняшний день крестьянские (фермерские) хозяйства и их ассоциации оказались необеспеченными разработками по ведению бухгалтерского учета и отчетности. Мелкие и средние товаропроизводители сельскохозяйственной продукции не подготовлены к ведению элементарного учета в своем хозяйстве. Практика ведения учета привязывается к передаче отчетов в налоговые органы, такой подход лишает возможности к своевременному получению необходимой и достоверной информации о состоянии производства и экономики для целей управления деятельностью сельскохозяйственных предприятий.

В настоящее время проблема бухгалтерского учета в агроформированиях стала обсуждаться как для мелких, так и для более крупных хозяйств, где рекомендуется организовать учет с применением двойной записи. Ведение бухгалтерского учета на основе метода двойной записи дает ряд преимуществ, которые не могут быть достигнуты при организации учета по простой системе (рис. 1). Опыт показывает негативные моменты простой системы, при которой не было балансовой взаимосвязи между доходами, расходами и прибылью.

Данные о расходах не соответствовали действительности, поскольку затраты можно было привести к «желаемым», что способствует сокрытию доходов.



Рис. 1. Схема организации учета в мелких и средних агроформированиях

Агроформированиям предоставлена самостоятельность в решении вопроса использования плана счетов. Собственники имеют право дополнять, приведенную в инструкции по применению план счетов, типовую корреспонденцию, изменять и уточнять наименование синтетических счетов и субсчетов, определять ведение аналитического учета. Вместе с тем, для организации учета производственно-финансовой деятельности рекомендуется применение следующих счетов: «Основные средства», «Износ основных средств», «Капитальные вложения», «Материалы», «Основное производство», «Реализация», «Касса», «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», «Капитал», «Кредиты».

Определенным комплексом показателей учетной системы является система организации бухгалтерского учета в масштабе предприятия с наличием двух бухгалтерий, одна из которых является общей (финансовый отчет) и решает проблемы взаимоотношений с государством, банками, акционерами, поставщиками, покупателями и т.д., а другая – управленческая или аналитическая (управленческий учет) которая направлена на решение внутренних проблем, связанных с повышением эффективности работы в разрезе центров ответственности, центров анализа, сегментов деятельности.

На основе вышесказанного можно сформулировать следующие особенности, присущие системе бухгалтерского учета в период становления рыночной экономики:

- * по целевым установкам (целью, которую можно определить как информационно-советующее участие в процессе управления);
- * по содержанию (как роль информационно-коммуникационной функции, обеспечивающей отражение бухгалтерских операций фактов хозяйственной жизни);
- * по структуре (как системы обобщения информации, формирующихся исходя из различия интересов пользователей);

* по технике (ослабление жесткой предопределенности и выполнение отдельных учетных процедур);

* по способам трансформации (сочетание традиций национальной системы бухгалтерской школы и международного опыта).

Функционирование системы бухгалтерского учета должно осуществляться с соблюдением определенных безусловных принципов:

* принцип работающего предприятия (ведение бухгалтерского учета ориентировано на перспективу с применением методологии и методики учета в прошлом, настоящем и будущем;

* принцип денежного обращения (хозяйственные операции регистрируются в бухгалтерском учете и должны подаваться денежной оценке);

* принцип двойственности (предусматривает использование метода двойной записи);

* принцип начисления (заключается в том, что прибыль считается полученной в момент, когда заказчик принял на себя обязательства по оплате за поступившую продукцию, товары и услуги);

* принцип разделения затрат (связаны с обособленностью затрат производства, обращения и капитальных вложений);

* принцип имущественной обособленности (бухгалтерский учет ограничивается рамками предприятия);

* принцип периодичности (сроков и периодов сдачи текущей отчетности);

* принцип осмотрительности (заключается в занижении затрат, то есть осторожность в определении финансового результата).

Учет затрат на производство сельскохозяйственной продукции является сложным и имеет большое значение во всей учетно-экономической работе предприятий аграрной отрасли. Основной ее целью является своевременное, полное и достоверное отражение фактических затрат на производство продукции в документах для контроля за рациональным и экономическим использованием трудовых, материальных и финансовых ресурсов, формирование себестоимости продукции. В этом деле важное значение имеет выбор принципов группировки затрат.

Группировку затрат на производство в предприятиях аграрной отрасли делают:

* по составу – элементы и статьи затрат;

* по экономическому содержанию и целевому назначению – основные и накладные расходы;

* по способу отнесения на себестоимость продукции – прямые и косвенные расходы;

* по отношению и объему производства – переменные и постоянные;

* по степени охвата планом – планируемые и не планируемые;

* по месту (сфере) возникновения затрат – производственные и внепроизводственные расходы;

* по отношению к себестоимости продукции – затраты, включаемые в производственную себестоимость продукции и не включаемые в производственную

продукцию, но включаемые в расходы периода, которые учитываются в прибыли от основной деятельности.

Группировка по элементам и статьям калькуляционных затрат отражает экономически однородные расходы независимо от их назначения и места возникновения, что позволяет составлять планирование и нормирование по себестоимости продукции и выявления анализа факторов скрытых резервов увеличения хозрасчетного дохода. Она показывает, что именно израсходовано на производство и реализацию продукции.

Информацию о составе затрат по предприятию в целом можно отразить в журнале ордере № 10 или заменяющих его машинограмм. Для контроля можно использовать данные аналитического учета по счету 20 «Основное производство», отражаемые в оборотных ведомостях (машинограммах) по каждому производственному подразделению предприятия, по отдельным видам или однородным группам продукции.

Обеспечение эффективности использования производственных ресурсов контроля за их рациональным расходованием, а также оценка достигнутого уровня структурными подразделениями требует группировки затрат по местам возникновения и центрам ответственности, в системе внутреннего хозрасчета акционерных, ассоциированных и кооперативных аграрных предприятиях.

Как в отечественной, так и в зарубежной практике до сих пор не сложилось единообразия в их понимании, что сдерживает их практическое применение, хотя развитие группировки по этим объектам в условиях рыночных отношений является главным направлением совершенствования управленческого учета.

Фиксация затрат по местам возникновения и центрам ответственности широко применяется в странах с рыночной экономикой. Местами возникновения затрат в аграрном производстве являются производственные и непроизводственные подразделения: виды культур, виды животных, вспомогательные производства, складские хозяйства, подразделения обеспечивающие реализацию продукции и т.д.

Апробация результатов исследования показывает, что в практике учета агроформирований можно использовать элементы системы «директ-костинг». В условиях рыночной конкуренции сельскохозяйственных товаропроизводителей неизменно возрастает роль производственного (управленческого) учета, который должен способствовать оперативному управлению затратами, реагировать на изменение рыночных цен, поэтому крестьянину необходимо вести точный учет затрат и оперативно исчислять себестоимость продукции в данном промежутке времени с целью сопоставления его с рыночной ценой и определения финансового результата.

Полагаем, что для предприимчивого крестьянина сбор информации о затратах на производство продукции в разрезе каждой возделываемой культуры и выращиваемых животных позволяет более эффективно осуществлять производственную деятельность путем подбора оптимальной специализации своего хозяйства.

Следовательно, в крестьянских (фермерских) хозяйствах целесообразно вести детализированный производственный учет по видам сельскохозяйственных культур, видам и группам животных, видам других производств. Это позволит определить фактическую себестоимость произведенной продукции, а также ее рентабельность и на основе этого корректировать специализацию производства, оптимизировать сочетание отраслей и возделываемых культур.

Наиболее распространенным методом учета затрат на производство в сельском хозяйстве является простой (по процессный) метод.

С переходом на рыночные отношения права и возможности предприятий в выборе методов ведения производственного учета и калькулировании себестоимости продукции значительно расширяются. Решать эти вопросы рекомендуется в соответствии со стандартом № 1 Кыргызского стандарта бухгалтерского учета. Следовательно, крестьянин сам должен определить, исходя из экономической целесообразности, схему организации учета затрат на производство. Прямые расходы в соответствии с рекомендованными нами рабочим планом счетов для крестьянских (фермерских) хозяйств, должны учитываться на счете 20 «Основное производство» в разрезе объектов аналитического учета. Вопрос учета косвенных расходов крестьянского (фермерского) хозяйства упирается в выборе оптимальной базы и их распределение, обеспечивающей точность при наименьшей трудоемкости. Считаем целесообразной, что база распределения косвенных расходов, собранных на счет 26 «Общехозяйственные расходы» или же на счете 23 «Вспомогательное производство» должна выступать сумма прямых затрат по счету 20 «Основное производство». Такой порядок распределения косвенных расходов является, по нашему мнению, менее трудоемким и более доступным крестьянину при ведении учета.

Принимая во внимание, что сельскохозяйственная продукция собственного производства представляет собой с одной стороны – результат труда, а с другой стороны – производственные запасы, предполагается ее учет организовать на счете 10 «Материалы и продукция». Такой подход в условиях работы фермера вполне оправдан. Полученная готовая продукция приходится с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счета 10 «Материалы и продукция», учитывая по видам в количественно-суммовом выражении.

В настоящее время в некоторых крестьянских (фермерских) хозяйствах учет затрат на производство осуществляется котловым методом, то есть без детализации объектов учета затрат. Применение в хозяйствах котлового учета не соответствует принципам рыночной экономики, так как при реальных рыночных отношениях руководителям хозяйств необходима информация о себестоимости всех видов производимой продукции, ее структуры, распределение затрат на прямые и косвенные, расчета рентабельности.

В зарубежной литературе затраты труда семьи фермера рассматриваются как затраты упущенных возможностей, равные доходу, который мог бы быть получен при более эффективном использовании средств. При этом заработная плата фермеров может определяться затратами труда, который можно приравнять к оплате труда наемных работников. В качестве показателя характери-

зующего общую выгодность фермерского производства, используется семейный трудовой доход, который рассматривается как вознаграждение, полученное семьей фермера за труд на ферме. Семейный трудовой доход равен сумме полученной прибыли и стоимости семейного труда. Таким образом, для семейных крестьянских хозяйств вести учет оплаты труда в затратах сельскохозяйственного производства, нужно лишь для привлеченных работников.

Учет основных средств целесообразно вести в соответствии с типовой классификацией основных средств. К основным средствам относятся также капитальные затраты на улучшение земель, не связанные с созданием сооружений и капитальные затраты на арендованные основные средства. Учет основных средств в разрезе каждой классификационной группы целесообразно строить по каждой позиции.

Показатель наличия основных средств характеризует состав и размеры имущества агроформирований. Важно, что бы учет этого показателя осуществлялся с большей степенью аналитичности, поскольку в хозяйстве может быть значительное количество различных по номенклатуре и назначению основных средств, что важно для оценки эффективности капитальных вложений и при начислении амортизационных отчислений и отнесения их на соответствующие объекты учета затрат.

Специфика основных средств предопределяет необходимость пообъектного их учета в силу того, что они постепенно изнашиваются. Поэтому в учете основные средства должны отражаться как по первоначальной, так и остаточной (за минусом износа) стоимости. Такая информация нужна для определения результатов от ликвидации основных средств в случае продажи, аренды и т.д. ведется аналитический учет в специальных учетных регистрах – Книге учета основных средств в Инвентарных карточках. В них учитывается наличие поступления и выбытия основных средств и соответствующей характеристикой объектов. Общая сумма по аналитическим счетам по каждому объекту основных средств и данные по счету «Основные средства» в балансе и книге учета должны быть равны. В условиях частнособственнических агроформирований считаем предпочтительней ведение учета в Инвентарных карточках, так как он избавляет собственников от ежегодного обновления регистра.

Подходы к определению арендной платы за основные средства могут быть различны, поэтому конкретный способ выбирается с учетом сложившихся условий. Так, арендная плата за землю чаще всего устанавливается из расчета на 1 га угодий, на животных – из расчета на голову скота.

В процессе эксплуатации основные средства изнашиваются и требуют периодических ремонтов. Чаще всего сельскохозяйственные кооперативы и фермы осуществляют их за счет собственных доходов. В данном случае все затраты по ремонту: израсходованные материалы, запасные части, оплата труда и другие следует отражать по статье «Ремонт».

Начисление амортизации (износа) рекомендуется производить один раз в год по итогам инвентаризации. Величину износа определяют по годовой норме амортизации, установленной в централизованном порядке. Также сельскохо-

зяйственные кооперативы, по своему усмотрению, могут применять ускоренный метод исчисления износа, а фермеры – определять для себя самостоятельно нормы амортизации и по ним производить отчисления.

Следует отметить, что в условиях рыночных отношений усложняется денежная оценка производственных запасов, так как рыночные цены подвержены колебаниям. Изменение рыночных цен меняет и стоимость производственных запасов. Это отражается на величине показателей себестоимости и прибыли в текущей оценке.

Так, на наш взгляд интересны методы оценки ФИФО и ЛИФО, применяемые в международной практике бухгалтерского учета и которые можно рекомендовать агроформированиям. ЛИФО – это метод оценки материальных ценностей по восстановительной стоимости. Материальные ценности выданные со склада оцениваются по стоимости последнего приобретения, затем предыдущего и т.д., хотя их фактическое движение может быть иным. Применение этих методов оценки требует организация аналитического учета не только по видам материалов, но и по партиям поступления, если закупочные цены по их приобретению меняются.

Результатом эффективной хозяйственной деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства будет являться прибыль.

В соответствии с предложенной нами методикой и Налогового кодекса КР, прибыль сельскохозяйственных предприятий не является объектом налогообложения. Поэтому, крестьянин не заинтересован в уменьшении величины результата своего труда. Для того, чтобы получить наибольшую прибыль в условиях рынка следует решить три взаимосвязанные проблемы.

1. определить наиболее прибыльный вид деятельности, специализацию сельскохозяйственного производства, номенклатуру производственной продукции.
2. применить при осуществлении процесса производства наиболее передовую технологию и рациональную организацию труда.
3. определить рынок сбыта продукции, то есть своих потребителей.

Информация о затратах на производство, полученной выручки от реализации продукции и уровне прибыли находит реальное отражение на счетах бухгалтерского учета.

В бухгалтерском учете счет «прибыли и убытки» предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности предприятия в отчетном году. Конечный финансовый результат (прибыль или убыток) складывается из финансового результата от реализации продукции (работ, услуг), иных материальных ценностей и доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям.

Система бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях находится в тесной зависимости от особенностей технологии и организации производства. Произведенная продукция реализуется не только за пределы сельскохозяйственного предприятия крестьянского (фермерского) хозяйства за плату. Она также используется на производственные нужды, являясь затратами производства (семена, корма). Кроме того, продукция крестьянского (фермер-

ского) хозяйства используется и на личное потребление крестьянской семьи и является их доходом, по стоимости цены ее возможной реализации.

В связи с внедрением различных форм аграрного производства требуется пересмотр сложившихся представлений о предмете учета и его отдельных объектах. Предмет бухгалтерского учета значительно расширяется в результате появления рыночных форм активов и новых источников их формирования, развития форм собственности и необходимости их правильного отражения, увеличения сфер вложения средств и предоставления предприятиям больших полномочий в их использовании.

Элементы метода бухгалтерского учета в новых условиях хозяйствования существенно не изменятся. Вместе с тем, как мы указали выше в условиях колебания рыночных цен возрастает роль оценки объектов бухгалтерского учета. Так, оценка материалов, списываемых на издержки производства, может производиться по стандарту ФИФО, либо ЛИФО или по средневзвешенной себестоимости.

Новые хозяйственные субъекты ставят задачи по совершенствованию информационной системы, ее организации и методологического построения. Это не только расширит самостоятельность предприятий в выборе форм и методов учета, но и повысит их ответственность за достоверность учетной информации, то есть отчетности субъекта.

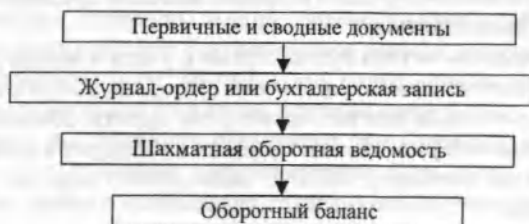
Эти требования выполняются в том случае, если за централизованным регулированием остается совокупность общих правил и принципов, обеспечивающая доступность и полезность финансовой информации, формирующейся в учете, а конкретизация и механизм выполнения этих правил и принципов разрабатываются в каждом типе аграрного производства, исходя из его организационной формы, специализации, размеров, технологии производства, объема работ, классификации персонала, и имеющейся технологической базы управления. Иначе говоря, каждое агроформирование разрабатывает собственную учетную политику.

Государство не должно предписывать всем участникам хозяйственных правоотношений одинаковые учетные схемы. Вместе с тем необходимо разработать общенациональную учетную политику. Она должна включать следующие положения:

- * публикацию информации по имущественному и финансовому положению предприятий для заинтересованных пользователей и привлечения инвесторов необходимо составить по совокупности общих правил;
- * бухгалтерский учет является языком бизнеса и поэтому в его основе должны лежать общие правила, принимаемые всеми участниками хозяйственной жизни;
- * бухгалтерский учет является одним из поставщиков экономической информации, составляемой в национальных интересах, поэтому исчислять основные экономические показатели требуется на основе единых методик и правил.

Исследования показывают, что в агроформированиях (кроме мелких) лучше всего применять журнально-ордерную форму учета или сокращенную журнально-ордерную форму. Журналы-ордера в данном случае целесообразно составлять только по счетам, на которых осуществляется значительное количе-

ство операций в течении месяца. Все остальные операции, носящие разовый характер, оформляются отдельными бухгалтерскими записями. На основе данных журналов-ордеров по счетам необходимо ежемесячно составлять шахматную оборотную ведомость. Обобщение информации целесообразно осуществлять в оборотном балансе, можно отказаться от ведения главной книги при составлении оборотного баланса по усовершенствованной форме. Порядок записей в регистрах при сокращенной журнально-ордерной форме представлен в виде следующей схемы:



Практика показывает, что сельскохозяйственные предприятия целесообразно ориентировать на такие варианты организации учетного процесса:

1. простая система учета – для самостоятельных крестьянских хозяйств.
2. учет по сокращенному плану счетов – для средних агроформирований, в том числе на арендной основе;
3. учет в соответствии с типовым планом счетов – для крупных агроформирований.

Современный уровень ЭВМ обеспечивает не только универсальный характер их применения, исходя из организации бухгалтерского учета в различных агроформированиях, но и использование программ, построенных на конкретное предприятие.

Применение ЭВМ предназначено для автоматизации управления не только крупным, но и средним или малым агроформированиям, которые могут существенно помочь учетно-управленческим структурам эффективно вести бухгалтерский учет (от первичных документов до составления баланса), анализировать хозяйственную деятельность предприятия (обработка данных с учетом затрат, осуществлять расчет планируемой прибыли и развития предприятия и т.д.), вести учет кадров с выдачей необходимых справок о составе работников, их доходов и т.д., а так же делопроизводство (регистрация, хранение, быстрый поиск и корректировка всей деловой документации). Формирование информационной системы бухгалтерского учета на базе ЭВМ можно осуществить положив в основу следующие принципы:

- * методологическое обеспечение;
- * организационное обеспечение;
- * информационное обеспечение;
- * программное обеспечение;
- * техническое обеспечение.

Наиболее проблемным для использования ПК в современных агроформированиях является решение последних трех принципов, имеющиеся на рынке персональные компьютеры и бухгалтерские программы значительно различаются по стоимости, функциональному наполнению, способам адаптации к особенностям учетной политики и специфики агроформирований.

В заключении диссертационной работы излагаются выводы и предложения по рассматриваемым вопросам, подводятся итоги исследования.

III. Основные положения диссертации изложены в следующих публикациях:

1. Суранаев Т.Д. Некоторые вопросы организации учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах. Сборник научных докладов III межрегиональной научно-практической конференции молодых ученых и специалистов. Кырг. СХИ им. Скрябина К.И., Бишкек, 1992г. (0,3 п.л.)
2. Суранаев Т.Д., Турганалиева С.Т. Некоторые вопросы организации бухгалтерского учета в условиях рынка. Сборник статей научной конференции профессорско-преподавательского состава и аспирантов Каз. СХИ, Алматы, 1993г. (0,3 п.л.)
3. Суранаев Т.Д., Исраилов М.И. Роль учета в управленческой информационной системе. Сборник материалов международной научно-практической конференции. ИППКК КГНУ. Серия Экономические проблемы. Часть 1., Бишкек, 1999г. (0,3 п.л.)
4. Суранаев Т.Д. Вопросы совершенствования учета основных средств в агроформированиях Кыргызской Республики. Сборник научных статей. Выпуск №1 БВКК, 1999г. (0,3 п.л.)
5. Суранаев Т.Д., Исраилов М.И. Совершенствование методики определения и учета финансовых результатов в агроформированиях. Сборник научных статей. Выпуск №1. БВКК, 1999г. (0,3 п.л.)
6. Суранаев Т.Д. Некоторые вопросы реформирования аграрного производства в Кыргызской Республике. Сборник материалов международной научной конференции. КТУ. Серия: социально-экономические и гуманитарные науки. Бишкек, 2000г. (0,3 п.л.)
7. Суранаев Т.Д. Вопросы совершенствования систем учета в агроформированиях Кыргызской Республики. Сборник материалов международной научной конференции КТУ. Серия: социально-экономические и гуманитарные науки. Бишкек, 2000г. (0,3 п.л.)
8. Суранаев Т.Д. Учетная политика и финансовая деятельность сельскохозяйственных предприятий в рыночных условиях. Вестник КГНУ. Выпуск 1,2. Гуманитарно-экономические науки. Бишкек, 2000г. (0,3 п.л.)
9. Суранаев Т.Д. Формирование и использование компьютерных технологий в АРМ - бухгалтеров и маркетинговой службе. Вестник КГНУ. Выпуск 1,2. Гуманитарно-экономические науки. Бишкек, 2000г. (0,3 п.л.)

Аннотация

В сельском хозяйстве Кыргызской Республики с проведением аграрной реформы произошли радикальные изменения приведшие к многообразию форм собственности и хозяйствования. В исследовании рассмотрены новые формы агроформирований, определено их место и роль в переходной экономике. Подчеркивается, что учетная информация должна отражать четкие управленческие и финансовые аспекты, способствующие эффективному управлению производством.

Разработаны рекомендации по совершенствованию учета и отчетности в целях полного обеспечения управляющих систем агроформирований оперативными и систематизированными учетными информациями.

Аннотация

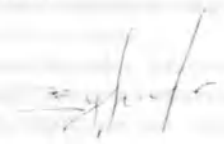
Кыргыз республикасындагы агрардык реформалардын жүрүшүү менчиктин түрлөрүн жана чарбачылык ыкмаларынын кескин өзгөртүлүшүнө алып келди. Бул изилдөөдө агротүзүлүштөрдүн жаңы формалары каралып, алардын өткөн экономика шарттарындагы орду жана ролу аныкталды. Аны менен бирге эсеп-кысап маалыматы өндүрүштү эффективдүү иштетүүгө көмөк кылган, башкаруу жана финансылык аспектерин ачык көрсөтүшү зарыл.

Ошондой эле башкаруучу агросистемаларды оперативдүү жана системалыштырылган эсеп-кысап маалыматы менен камсыз кылуу максатындагы эсеп жана так маалымат берүү системасын өнүктүрүү боюнча жолдомолор иштелип чыккан.

Annotation

During adoption of agrarian reform of agriculture in Kyrgyzstan was happened sweeping changes, which have brought to private management. The research have considered in new form of agroformation, determined their place and roles in transmission to economy. Underlined that account information must affect exact management and financial aspects, which favor for effective manage of production.

Worked out the recommendation on improvement of calculation and accounts, with the aim of full ensuring of management system in agroformation and systemization of account information's.



Подписано в печать 03.06.2000 г.
Формат 84x108. Заказ 550. Тираж 100. Объем 1 п.л.
Кыргыз. НИИНТИ, ул. Исанова 87