

**КЫРГЫЗСКО-РОССИЙСКИЙ СЛАВЯНСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ им. Б.Н ЕЛЬЦИНА**

**КЫРГЫЗСКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
УНИВЕРСИТЕТ им. Ж. БАЛАСАГЫНА**

Диссертационный совет Д.08.13.006

На правах рукописи
УДК 657.3: 338.242 (575.2)(043.3)

МАМЫТОВ ТАШТАНБЕК ТАТЫКУЛОВИЧ

**ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ В УСЛОВИЯХ
РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКИ**

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Бишкек2013

Диссертационная работа выполнена на кафедре «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» Университета экономики и предпринимательства, г. Жалал-Абад

Научный руководитель: доктор экономических наук,
Курманбеков Оболбек Курманбекович

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Ержанов Мухтар Салтаевич

кандидат экономических наук, доцент
Сабырова Гульзат Джумадиловна

Ведущая организация: Кыргызский национальный аграрный университет им. К.И.Скрябина, кафедра «Бухгалтерский учет и аудит». Адрес: г.Бишкек, ул. Медерова 68.

Защита состоится 28 января 2014 года в 14.00 часов на заседании диссертационного совета Д.08.13.006 по защите докторских (кандидатских) диссертаций при Кыргызском национальном университете им. Ж.Баласагына и Кыргызско-Российском Славянском университете им.Б.Н Ельцина по адресу: 720022, г.Бишкек, пр.Чуй, 6.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Кыргызско-Российского Славянского университета им.Б.Н Ельцина по адресу: 720000, г.Бишкек, ул.Киевская, 44.

Автореферат разослан 27 декабря 2013 г.

Ученый секретарь
диссертационного совета,
кандидат экономических наук, доцент

Кулова Э.У.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ДИССЕРТАЦИОННОЙ РАБОТЫ

Актуальность исследования. Кыргызстан является аграрной страной. Более половины населения живет в сельской местности и занято сельскохозяйственной деятельностью. Республика к началу 90-х годов имела развитое сельское хозяйство, насчитывающее около 450 колхозов и совхозов. Каждое хозяйство имело крепкую экономическую службу, в составе которой выделялся бухгалтерский аппарат. Хотя его главной задачей было обеспечить сохранность общественной собственности, тем не менее, он обеспечивал необходимой информацией управленческий процесс. Бухгалтерский учет представлял единую систему, начиная с первичной документации, завершая статистической отчетностью. Методологические вопросы бухгалтерского учета решались централизованно, что создавало возможность его унификации на уровне отрасли.

С переходом на рыночную экономику крупные сельскохозяйственные предприятия раздробились на мелкие крестьянские и фермерские хозяйства, насчитывающие сегодня более трехсот тысяч единиц. Во многих из них площадь закрепленных земель не достигает и трех гектаров. Мелкие хозяйства не заинтересованы в ведении бухгалтерского учета. Они имеют отношения с государством лишь по уплате земельного налога по видам угодий на основе установленных ставок по районам республики. Мелкие хозяйства были вынуждены организовать бухгалтерский учет, когда был введен НДС и если их годовой оборот превышал более четырех миллионов сомов.

В последние годы в республике укрупняются мелкие хозяйства в производственные кооперативы или коллективы, а в настоящее время - в ассоциации или компании. Средние и крупные хозяйства вынуждены привлекать капиталы субсидии из внешних источников, в частности, банков и органов государственной власти. Рост объемов инвестиций приведет к расширению масштабов сельскохозяйственной деятельности и большой ее коммерциализации. Эти изменения предопределяют необходимость организации бухгалтерского учета по общепринятым принципам.

Общепринятые принципы бухгалтерского учета направлены на его гармонизацию в глобальном масштабе на основе Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Рекомендованные стандарты применяются всеми организациями независимо от вида их деятельности. К таковым в области сельского хозяйства относятся МСФО 2 «Запасы», МСФО «16» Основные средства, МСФО «18» Выручка, МСФО «40» инвестиции в недвижимость, МСФО «41» Сельское хозяйство. В республике разработаны нормативные основы бухгалтерского учета. Вместе с тем, разработанные рекомендации носят разрозненный характер и нацелены на решение отдельно взятой проблемы. На основе стандарта МСФО 41 «Сельское хозяйство» появляется необходимость разработки рыночной

методологии бухгалтерского учета в сельском хозяйстве, в частности, оценки биологических активов по их справедливой стоимости. В силу специфической особенности сельскохозяйственной деятельности возникли неопределенности и противоречия в организации бухгалтерского учета в условиях рыночной экономики. В этих условиях организация бухгалтерского учета, соответствующего требованиям рыночных механизмов хозяйствования, является особо актуальной.

В экономической литературе теоретическим и методологическим аспектам организации бухгалтерского учета всегда уделялось большое внимание. Существенный вклад в их исследование внесли зарубежные исследователи: Апчерч А., Бернстайн Л.А., Брейли Р., Бриггем Ю., Ван Хорн Дж. И., Гакт Г., Гаррисон Р., Друри И.И., Кейнс Дж.М., Колдуэлл Д., Майэрс С., Мэтьюс М.Р., Нидлс Б., Перера М.Х., Фостер Дж. Д., Хорнгрен Ч.Т., Эмерсон Г., Энтони Р., и др. Проблемы бухгалтерского учета переходной экономики получили отражение в трудах ученых стран СНГ как: Бабаев Ю.А., Бакаев А.С., Гетьман В.Г., Дуйсембаев К.Ш., Ержанов М.С., Карзаева Н.Н., Качалин В.В., Козлова Е.П., Ковалев В.В., Кондраков Н.П., Кутер М.И., Палий В.Ф., Петров В.В., Соколов Я.В., Тайгашинова К.Т., Шеремет А.Д., Шнейдман Л.З. и другие.

В их трудах обобщен мировой опыт организации бухгалтерского учета в условиях рыночной экономики и исследованы проблемы его адаптации в практике стран Содружества Независимых Государств.

В Кыргызстане проблемы реформирования бухгалтерского учета на основе общепринятых принципов исследованы в работах Арзыбаева А.А., Ботобекова А.Б., Исраилова М.И., Курманбекова О.К., Омуралиевой Д.К., Пиримбаева Ж.Ж., Осмоналиева А.О.

Значительная часть трудов кыргызских экономистов-бухгалтеров посвящена начальному этапу перехода бухгалтерского учета на международные стандарты. Более чем за восемнадцатилетний период в рыночных методах хозяйствования произошли значительные изменения. Изменившиеся условия деятельности сельскохозяйственных организаций требуют дальнейшего исследования теоретико-методологических и практических проблем организации бухгалтерского учета.

Связь темы диссертации с крупными научными программами и основными научно-исследовательскими работами. Данная диссертационная работа выполнена в соответствии с планом научно-исследовательских работ Университета экономики и предпринимательства «Реформирование бухгалтерского учета в соответствии с принципами и допущениями МСФО». Тема диссертации также тесно связана с осуществляемыми реформами бухгалтерского учета в условиях рыночной экономики: «О мерах по реформированию системы бухгалтерской и финансовой отчетности в Кыргызской Республике» (Указ Президента КР от 3.04.2000г.); «О международных стандартах финансовой отчетности в

Кыргызской Республике (Постановление правительства КР от 28.09, 2001г. №593); Государственные образовательные стандарты высшего профессионального образования КР по специальности 521604 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»; «Стратегия развития Кыргызской Республики на 2012-2017 годы».

Цель и задачи исследования. Цель диссертационной работы состоит в том, чтобы на основе теоретико-методологических исследований раскрыть особенности организации рыночного бухгалтерского учета в сельском хозяйстве.

Для достижения поставленной цели были определены следующие **задачи:**

- определить особенности организации деятельности субъектов сельского хозяйства и их влияние на организацию бухгалтерского учета в условиях рыночной экономики;
- раскрыть концептуальные основы МСФО в организации бухгалтерского учета в сельском хозяйстве;
- выявить особенности организации бухгалтерского учета в малых и средних сельскохозяйственных объединениях и кооперативах;
- обосновать для средних и малых сельскохозяйственных субъектов систему Плана счетов финансово-хозяйственной деятельности;
- предложить для крестьянских (фермерских) хозяйств упрощенную систему бухгалтерского учета;
- разработать методику бухгалтерского учета биологических активов и сельскохозяйственной продукции по справедливой стоимости и определения финансовых результатов деятельности организации;
- предложить методику аудита производственных затрат по местам их возникновения и по видам продукции сельского хозяйства.

Объектом исследования являются проблемы организации бухгалтерского учета и аудита малых и средних сельскохозяйственных субъектов Кыргызской Республики.

Предметом исследования выступает отражение биотрансформационных процессов и финансовых результатов деятельности в сельскохозяйственных организациях.

Теоретическую и методологическую основу исследования составляют фундаментальные концепции МСФО, их принципы и допуски, раскрытые в научных трудах зарубежных, российских, казахстанских и отечественных ученых.

В качестве методической основы использованы Законы Кыргызской Республики, Указы Президента Кыргызской Республики, постановления Правительства Кыргызской Республики и другие официальные программные документы по вопросам реформирования бухгалтерского учета. Информационную базу составляют материалы субъектов сельского хозяй-

ства, Национального комитета Кыргызской Республики по статистике, монографические и периодические издания.

При проведении исследования использовались принципы системного подхода, методы статистического и сравнительного экономического анализа, экспертной оценки.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в том, что впервые в Кыргызстане представлена комплексная система определения финансовых результатов деятельности на основе справедливой стоимости биологических активов и организации бухгалтерского учета в средних и малых сельскохозяйственных субъектах.

- Осуществлена разработка теоретических и методологических вопросов организации бухгалтерского учета в сельском хозяйстве с учетом особенностей его развития в перспективе.

- На основе исследования и научной систематизации определено влияние концептуальных основ МСФО на организацию бухгалтерского учета в сельском хозяйстве.

- Предложена методика учета биологических активов и сельскохозяйственной продукции по справедливой стоимости и определения финансовых результатов деятельности.

- Автором разработаны Планы счетов хозяйственной деятельности малых и средних сельскохозяйственных организаций.

- Обоснована система первичной документации и учетных регистров для сельскохозяйственных субъектов и система бухгалтерских записей них.

- Рекомендована система статей калькуляции себестоимости продукции и методика обеспечения их взаимосвязи с элементами затрат в целом по субъекту с помощью счетов-экранов.

- Выработана методика аудита производственных затрат в сельском хозяйстве по местам их возникновения и видам продукции, позволяющая контролировать и устанавливать отклонения от бюджетов.

Практическая и теоретическая значимость диссертационного исследования состоит в разработке конкретных методик организации рыночного бухгалтерского учета в малых и средних сельскохозяйственных объединениях на основе рекомендованных принципов и допусков МСФО.

Применение разработанных методик бухгалтерского учета позволит объективно оценить активы сельскохозяйственных субъектов и результаты их деятельности. Научные идеи, теоретические концепции, составляющие научную новизну исследования, воплощены автором в конкретных рекомендациях и предложениях по организации и развитию бухгалтерского учета в современных условиях. Выводы и рекомендации, изложенные в работе, могут найти применение в деятельности государственных органов,

регулирующих реформирование бухгалтерского учета на его рыночные принципы.

Экономическая значимость научных результатов. Разработанная концепция определения финансовых результатов деятельности субъектов сельского хозяйства, предложенные Планы счетов их финансово-хозяйственной деятельности и регистры бухгалтерского учета способствуют его системному реформированию и получению необходимой информации для принятия управленческих решений в условиях рыночной экономики. В совокупности разработанные предложения по совершенствованию организации бухгалтерского учета улучшат инвестиционный климат отрасли, что обеспечит приток иностранного капитала, внедрение и развитие лизинговых операций, что в конечном итоге приведет к резкому росту производства.

Основные положения диссертации, выносимые на защиту.

- Авторский подход к комплексному определению финансовых результатов деятельности сельскохозяйственных субъектов на основе справедливой стоимости биологических активов.

- Теоретические и методологические основы организации бухгалтерского учета в сельском хозяйстве с учетом особенностей развития отрасли в перспективе.

- Разработанные Планы счетов финансово-хозяйственной деятельности средних и малых субъектов сельскохозяйственного производства;

- Предложенная система первичной документации и учетных регистров упрощенной формы бухгалтерского учета.

- Выработанная методика аудита производственных затрат в сельском хозяйстве по местам их возникновения и видам продукции, позволяющая их контролировать и регулировать.

Личный вклад соискателя заключается во внедрении упрощенной формы бухгалтерского учета в практической работе в крестьянских (фермерских) хозяйствах Базар-Коргонского и Ноокенского районов Джалал-Абадской области. Отдельные положения и рекомендации автора по совершенствованию бухгалтерского учета для малых и средних сельскохозяйственных предприятий, новый План счетов могут быть использованы при разработке нормативных документов в области бухгалтерского учета Госагентством по надзору за финансовыми рынками и финансовой отчетностью КР.

Апробация результатов исследования. Научнообоснованные результаты исследования и рекомендации были апробированы и внедрены:

- в практике ведения бухгалтерского учета хозяйственной деятельности сельскохозяйственных кооперативов Базар-Коргонского района (справка о внедрении от 12 ноября 2013 года).

- полученные на различных этапах исследования результаты прошли также апробацию и получили положительную оценку на научных конфе-

рениях, семинарах, курсах повышения квалификации, международного, республиканского, регионального, межвузовского и вузовского уровня в 2001-2012 гг. в городах: Стамбуле, Воронеже, Алматы, Бишкеке, Оше, Джалал-Абаде.

- результаты исследования нашли отражение в программах высшего профессионального образования при разработке учебных дисциплин и методического обеспечения по специальностям «Бухгалтерский учет и аудит», «Финансы и кредит» (справка о внедрении результатов исследования в учебный процесс Университета экономики и предпринимательства г. Джалал-Абад).

Полнота отражения результатов диссертации в публикациях. Материалы диссертационного исследования изложены в 19 публикациях общим объемом 7,5 п.л. Из них 9 работ опубликованы в рецензируемых журналах «Реформа», «КазГУхабаршысы», «Вестник университета «Туран»», «Вестник КЭУ им. М. Рыскулбекова», «Экономический Вестник»; 9 – в материалах международных научно-практических конференций и одна в материалах региональной научно-практической конференции.

Структура и объем диссертации определены в соответствии с задачами исследования. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения и использованных источников.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во введении диссертации обоснованы актуальность темы, степень изученности проблемы, раскрываются цели и задачи исследования, объект и предмет, представлена теоретическая и методологическая база исследования, научная новизна и практическая значимость предложений автора, показана экономическая значимость научных результатов, даны основные положения, выносимые на защиту, их апробация и внедрение.

В первой главе «Теоретические основы организации бухгалтерского учета на переходном этапе» раскрываются организационно-правовые основы развития крестьянско-фермерских хозяйств, особенности организации бухгалтерского учета в сельском хозяйстве и определены финансовые результаты деятельности субъектов на основе справедливой стоимости.

Проведение аграрной реформы в Кыргызской Республике привело к изменению организационно-правовых форм сельскохозяйственных организаций. В условиях многоукладной экономики на основе частной формы собственности появился и развивается новый для современного периода сельского хозяйства Кыргызстана социальный тип сельскохозяйственных организаций – крестьянские (фермерские) хозяйства. В настоящее время в республике крестьянские (фермерские) хозяйства получают все более широкое распространение (табл. 1).

Таблица 1 – Анализ количества зарегистрированных субъектов сельского хозяйства (на конец года).

Организационно-правовые формы субъектов	2006г.	2007г.	2008г.	2009г.	2010г.	2011г.
субъекты сельского хозяйства, из них:	315153	325313	326740	319667	331631	345113
государственные хозяйства	106	76	135	71	64	65
коллективные хозяйства: в том числе:	1448	1144	4211	781	509	556
акционерные общества	48	38	97	44	42	44
коллективно-крестьянские хозяйства	160	107	660	86	93	95
Сельскохозяйственные кооперативы	1240	999	3454	651	371	417
подсобные хозяйства государственных и коллективных организаций	538	538	538	-	-	-
крестьянские (фермерские) хозяйства	313061	323555	321856	318815	331058	344492

Источник: стат. сб. Кыргызстан в цифрах за 2011 и 2012 гг.

Из данных табл. 1 видно, что ведущее положение в структуре сельскохозяйственных организаций заняли крестьянские (фермерские) хозяйства. Их количество в 2011 г. по сравнению с 2006 г. увеличилось на 31431 единицу и занимает 99,4% от общего количества хозяйствующих субъектов. Крестьянские (фермерские) хозяйства являются карликовыми, не позволяющими применять севооборот и зоотехнические мероприятия. Невыполнение агротехнических и зооветеринарных мероприятий вкупе с развалом семеноводческих и племенных хозяйств привело к тому, что производство основных видов сельскохозяйственной продукции увеличилось незначительно, а по некоторым их видам даже снизилось (табл. 2).

Таблица 2 – Анализ производства основных видов сельскохозяйственной продукции (тыс. т)

	2006г.	2007г.	2008г.	2009г.	2010г.	2011г.
Зерно	1562,2	1491,1	1510,9	1929,2	1583,8	1580,7
Хлопок-сырец	117,5	95,1	95,1	49,2	74,0	101,3
Табак	13,4	14,4	13,6	12,0	9,9	9,9
Сахарная свекла	226,0	155,4	-	54,0	139,2	158,8
Картофель	1254,7	1373,8	1334,9	1393,1	1339,4	1379,2
Овощи	761,3	789,8	822,6	832,5	812,1	820,9
Мясо	182,0	183,1	184,2	185,5	186,9	191,6
Молоко	1212,1	1240,0	1273,5	1314,7	1359,9	1358,1
Яйца (млн. шт.)	343,2	373,7	369,3	369,3	373,0	391,0
Шерсть	10,6	10,6	10,8	11,0	10,9	11,1

Источник: ст. сб. Кыргызстан в цифрах за 2011 и 2012 гг.

Доля продукции сельского хозяйства в валовой добавленной стоимости из года в год снижается (табл. 3).

Таблица 3 – Анализ изменения доли продукции сельского хозяйства в валовой добавленной стоимости

	2005г.	2006г.	2007г.	2008г.	2009г.	2010г.	2011г.
Валовая добавленная стоимость	899630	99598,1	122739,9	163298,6	179070,1	197786,9	254421,5
Сельское хозяйство	28738,8	32635,0	38140,6	44145,7	37743,9	38444,1	47361,0
Доля продукции отраслей ВДС, %	31,9	32,7	31,1	27,0	21,1	19,4	18,6

Источник: Стат. ежегодник КР за 2012 г.

Из данных табл. 3 видно, что доля продукции сельского хозяйства в валовой добавленной стоимости республики падает. Если в 2005 г. на долю отрасли приходилось 31,9% валовой добавленной стоимости, то в 2011 г. лишь 18,6%. Снижение удельного веса начинается с 2008 г. и ежегодно уменьшается на 2,8 пункта. Одной из причин снижения доли продукции сельского хозяйства является сокращение сельскохозяйственных угодий. За 2006-2012 гг. сельскохозяйственные угодья сократились на 1331 тыс.га, или на 1,3 пункта. Особую озабоченность вызывает сокращение площади пашни.

Сельское хозяйство как отрасль материального производства характеризуется рядом особенностей. Они обусловлены, с одной стороны, действием естественных факторов, с другой – экономических. По мнению А. Смита, превосходство богатых народов обычно больше проявляется в промышленности, чем в земледелии. В земледелии богатой страны труд не всегда более производительен, чем в бедной стране, или, во всяком случае, это различие в производительности никогда не бывает так значительно¹.

Специфичность сельского хозяйства состоит, прежде всего, в том, что процесс производства связан с землей и с биологическими активами. Значительная часть производственного цикла – воздействие на биологические активы осуществляется перерывами, вызываемыми природными условиями. Вследствие этого производственный цикл в аграрном секторе намного длилнее, чем в других отраслях. Поэтому бухгалтерский учет организуется с учетом особенности отрасли.

Стоимость произведенного годового продукта сельского хозяйства распределяется между потребителями и составляют их валовой доход. По мнению А. Смита, «доход фермера получается частью его труда, частью его капитала»². Вложенный капитал должен обеспечить получение при-

¹ Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. – М.: Эксмо, 2009, с. 71.

² Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. – М.: Эксмо, 2009, с. 105.

были после возмещения затрачиваемого капитала на семена, на оплату труда, сельскохозяйственного инвентаря, на содержание скота и других расходов. МСФО«Сельское хозяйство» рекомендует определять стоимость произведенной продукции отрасли по их справедливой стоимости. В основе ее определения принимаются сложившиеся текущие цены на активных рынках. Справедливая стоимость биологического актива и сельскохозяйственной продукции определяется на активных рынках на момент их сбора, за вычетом сбытовых расходов. Биологический актив и собранная от него продукция должны быть оценены по идентичной методике.

На наш взгляд, финансовый результат фермера должен быть определен из следующих элементов:

- 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.

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.

Автором разработана методика расчета справедливой стоимости за счет изменения физических свойств животных и изменения цен на рынке.

По нашему мнению, справедливая стоимость сельскохозяйственной продукции на момент ее признания (С) определяется как разность между средней рыночной стоимостью единицы продукции на активном рынке на момент первоначального ее признания ($C_{ст} + P_{c2} + P_{c3} + P_{сн(n)}$) и суммой транспортных расходов в расчете на единицу продукции (ТР) и предполагаемых сбытовых расходов в расчете на единицу продукции (СР):

$$C_{ст} = \frac{P_{c1} + P_{c2} + P_{c3} + P_{сн}}{n} - ТР - СР.$$

Для оценки кормов собственного производства (Сск) автор предлагает использовать следующую формулу определения справедливой стоимости:

$$Сск = Рцк \times Кке,$$

где Рцк – рыночная цена одного центнера корма соответствующего вида;

Кке – содержание кормовых единиц в одном центнере соответствующего вида кормов.

Справедливая стоимость многолетних насаждений (Ссн) определяется как произведение их площади (П) и стоимости садовых культур в расчете на

один гектар (Сск) за вычетом предполагаемых сбытовых расходов в расчете на единицу продукции (СР):

$$С_{смн} = П \times С_{ск} - СР.$$

Справедливая стоимость семян при их списании на затраты производства продукции растениеводства (Ссс) следует исчислять как разность между рыночной стоимостью одного центнера семян соответствующих видов культур (Рсс) и предполагаемых расходов на продажу одного центнера семян культур СР:

$$С_{сс} = Р_{сс} - СР.$$

Справедливая стоимость органических удобрений при их использовании в производстве продукции растениеводства (Ссн) определяется как произведение рыночной стоимости одного килограмма действующего вещества сложных минеральных удобрений (Рцн) и содержания действующего вещества в одной тонне навоза в килограммах (Дв):

$$С_{сн} = Р_{цн} \times Дв.$$

Справедливая стоимость группы животных определенной породы одного возраста и направления использования (Ссж) исчисляется как произведение количества животных (K_2) и среднего веса одной головы скота на период оценки по справедливой стоимости (В) на среднюю рыночную стоимость единицы продукции на активном рынке на момент первоначального ее признания ($Р_{с1} + Р_{с2} + Р_{с3} + Р_{сп/п}$), за вычетом предполагаемых сбытовых расходов в расчете на единицу продукции:

$$С_{сж} = K_2 \times В \times \frac{Р_{с1} + Р_{с2} + Р_{с3} + Р_{сп}}{n} - СР.$$

По мнению автора, справедливая оценка биологических затрат на производство продукции (корма, семена, подстилки, органические удобрения собственного производства) позволяет более надежно определить себестоимость произведенной продукции.

По нашему мнению, при невозможности получения информации с активных рынков, необходимых для определения справедливой стоимости биологических активов и сельскохозяйственной продукции, приемлемой является их оценка по себестоимости за вычетом накопленной амортизации и убытков от их обесценения. Значение предлагаемого допущения повышается тем, что в момент первоначального признания биологического актива альтернативные расчеты справедливой стоимости не отличаются надежностью. Себестоимость активов за вычетом накопленной амортизации – это чистые денежные расходы организации, которые уменьшаются на величину убытков от обесценения биологических активов.

Вычет накопленной амортизации долгосрочных активов обусловлен тем, что она по экономическому содержанию не является денежным расходом. С другой стороны, долгосрочные активы принимаются на учет по первоначальной стоимости. Отсюда, величина их амортизации не имеет ничего общего со справедливой стоимостью биологических активов. Справедливая стоимость,

соответствующая сумме денежных средств, достаточных для приобретения активов или исполнения обязательства перед другой стороной, уменьшенная на величину сбытовых расходов, отличается от производственной себестоимости на величину постоянных производственных накладных и общих расходов и нормы прибыли предприятия. При определении полной себестоимости активов, отклонение их справедливой стоимости обуславливается величиной общих расходов и нормой прибыли. По нашему мнению, себестоимость активов с достаточной надежностью может представлять собой цену, действовавшую на активном рынке на момент совершения сделки. Элементы себестоимости подтверждаются документально. Поэтому фактическая себестоимость активов по сравнению с альтернативными условными оценочными показателями более надежно отражает стоимость биологических активов.

Во многих странах, исходя из проводимой экономической политики, сельскому хозяйству оказывается финансовая поддержка в виде государственных субсидий. Они включаются в состав дохода субъекта, когда переходят в разряд помощи, подлежащей получению на финансирование биологического актива, оцениваемому по справедливой стоимости. В тех случаях, когда государственная субсидия этим активам предоставляется на определенных условиях, то, на наш взгляд, данную финансовую помощь следует учитывать в составе доходов только после их выполнения.

Во второй главе «Организация бухгалтерского учета на современном этапе развития сельского хозяйства» исследуется практика организации бухгалтерского учета в сельском хозяйстве, его постановка в средних субъектах отрасли, проблемы внедрения упрощенного учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах.

В настоящее время сельскохозяйственные организации, за исключением объединений и кооперативов, не ведут бухгалтерского учета. По нашему мнению, основной причиной этого является отсутствие адаптированного к современному состоянию развития субъектов сельского хозяйства, системы бухгалтерского учета. Великий экономист XX века Джон Мейнард Кейнс писал: «Я не мог четко сформулировать свои мысли, пока не нашел известного решения проблем выбора единицы измерения, пригодных для исследования экономической системы в целом...³». Это изречение Дж. М. Кейнса в полной мере относится к бухгалтерскому учету. Система измерения, начиная с современных фактов хозяйственной жизни, завершая оценкой произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг сопровождает процесс кругооборота средств субъекта и обеспечивает определение финансовых результатов его деятельности.

На наш взгляд, субъекты сельского хозяйства должны вести два варианта организации бухгалтерского учета. В средних сельскохозяйственных объеди-

³Кейнс Джон Мейнард. Общая теория занятости, процента и денег. Избранное. - М.: Эксмо, 2008 г., с. 67.

нениях и кооперативах необходимо организовать полный бухгалтерский учет, в крестьянских (фермерских) хозяйствах -упрощенный учет. Основу организации бухгалтерского учета определяет План счетов.

Исследование применяемого в средних сельскохозяйственных субъектах рабочего плана счетов выявило, что они не имеют достаточного методологического обоснования. В частности, рабочий план счетов кооператива «КОСС» представляет дифференциацию каждого синтетического счета по видам возделываемых культур, выращиваемых животных и полученных видов продукции. В результате в рабочем плане счетов содержатся 369 синтетических и аналитических счетов.

По нашему мнению в составе первого раздела Плана счетов должен быть счет:

1500 – Производственные запасы.

И к этим счетам открываются аналитические счета, включая и дебиторскую задолженность по прочим операциям. К последнему счету открываются субсчета «Семена», «Корма», «Удобрения», «Ветмедикаменты», «ГСМ», «Молодняк животных и животные на откорме». Перечисленные виды производственных запасов являются главными компонентами производственного процесса. Биотрансформационные процессы объективны. Поэтому, на наш взгляд, отсутствие счета 1500 «Производственные запасы» в Плана счетов представляет серьезную методологическую недоработку. Также считаем, что в действующий План счетов необходимо ввести счет «Производственные накладные расходы», в котором обобщаются затраты на производство, кроме стоимости производственных запасов и оплаты производственных рабочих.

Производственные затраты на получение сельскохозяйственной продукции должны учитываться на счете 4200 «Незавершенное производство». К нему открываются субсчета «Затраты растениеводства» и «Затраты животноводства». На наш взгляд, аналитический учет затрат производства в земледелии организуется по видам культур в разрезе культур по следующим статьям затрат:

А) прямые:

заработная плата (основная и дополнительная);

отчисления на социальное страхование;

горючие и смазочные материалы;

семена и посадочные материалы;

удобрения;

прочие прямые затраты.

Б) косвенные:

амортизация основных средств;

текущий ремонт основных средств;

услуги вспомогательных производств;

производственные накладные расходы.

Аналитический учет затрат по животноводству должен быть организован по видам животных и их половозрастных групп по вышеприведенным статьям затрат, за исключением удобрения, но с добавлением статьи «Корма».

По нашему мнению, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственного кооператива должен иметь следующий вид:

№п/п	Наименование раздела и счета первого порядка
Раздел 1000 – Оборотные активы	
	1100-Денежные средства в кассе
	1200-Денежные средства в банках
	1300-Краткосрочные инвестиции
	1400-Счета к получению
	1500-Производственные запасы
Раздел 2000 – Внеоборотные активы	
	2100-Основные средства
	2200-Биологические активы
	2900-Нематериальные активы
Раздел 3000 – Краткосрочные и долгосрочные обязательства	
	3100-Счета к оплате
	3200-Авансы к получению
	3300-Краткосрочные долговые обязательства
	3400-Налоги к оплате
	3500-Начисленная оплата труда
	3600-Начисленные взносы на социальное страхование
	3700-Прочие краткосрочные обязательства
	3800-Долгосрочные обязательства
Раздел 4000 – Затраты на производство	
	4100-Производственные накладные расходы
	4200- Незавершенное производство
	4300-Вспомогательные производства
Раздел 5000- Собственный капитал	
	5100-Уставный капитал
	5200-Прочий капитал
	5300-Чистая прибыль
	5400-Резервный капитал
Раздел 6000-Доходы и расходы от операционной деятельности	
	6100-Продажи
	6200-Расходы, связанные с реализацией
	6300-Общие и административные расходы
Раздел 7000-Доходы и расходы от неоперационной деятельности	
	7100-Доходы от неоперационной деятельности
	7500-Расходы по неоперационной деятельности
	7600-Чрезвычайные доходы и расходы
	7700-Расходы по подоходному налогу

Предложенный План счетов направлен на сохранение структуры действующего Плана счетов, но от него отличаются логичностью и компактностью.

Необходимость ведения бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах обусловлена, с одной стороны, потребностью в информации об имеющемся в хозяйстве имуществе, затратах, объемах производства продукции и поступлениях доходов от реализации продукции, а с другой – обязанностью предоставления в государственные органы информации о результатах деятельности.

На наш взгляд, в крестьянских (фермерских) хозяйствах необходимо вести упрощенный бухгалтерский учет на основе нижеследующего Плана счетов:

Рабочий план счетов бухгалтерского учета для крестьянских (фермерских) хозяйств

Шифр-счетов	Группы счетов
1100	Денежные средства в кассе
1200	Денежные средства в банках
1300	Счета к получению
1400	Производственные запасы
1500	Затраты на производство
1600	Основные средства
1700	Биологические активы
1800	Нематериальные активы
1900	Счета к оплате
2000	Налоги к оплате
2100	Уставный капитал
2200	Чистая прибыль
2300	Доход от продажи
2400	Себестоимость реализованной продукции

В зависимости от направления и объема деятельности крестьянских(фермерских) хозяйств количество предлагаемых счетов может быть значительно меньше. Если сельскохозяйственное хозяйство пользуется услугами технопарка, то у него могут отсутствовать счета «Основные средства», «Биологические активы», «Нематериальные активы». При осуществлении расчетов за проданную продукцию наличными, помимо вышеуказанных счетов, отпадает необходимость в использовании счетов «Денежные средства в банках», «Счета к получению», «Счета к оплате», «Налог к оплате», «Себестоимость реализованной продукции», «Чистая прибыль». В этом случае схема организации учета выглядит так:

- 1) учет движения денежных средств и производственных запасов как основа хозяйственной деятельности;
- 2) обобщение производственных затрат и определение себестоимости произведенной продукции;
- 3) определение результата деятельности в виде увеличения уставного капитала.

На наш взгляд, крестьянские (фермерские) хозяйства должны иметь следующие регистры по простой форме:

кассовую книгу;

книгу учета денежных средств в банках;

книгу учета расчетов, в которой отражаются счета к получению и к оплате;

книгу учета производственных запасов;

книгу учета затрат на производство и себестоимости реализованной продукции;

книгу учета долгосрочных активов, в которой они должны быть подразделены на три части: для отражения наличия и движения основных средств, биологических активов и нематериальных активов;

книгу учета налогов;

книгу учета собственного капитала, отражающую уставный капитал, нераспределенную прибыль и доход от продажи активов.

Перечисленные книги построены по простому принципу записей «приход – расход – остаток» и вполне доступны широкому кругу крестьян.

Все хозяйственные операции, происходящие в крестьянском (фермерском) хозяйстве, регистрируются в журнале регистрации, имеющем следующий вид:

Журнал регистрации хозяйственных операций за _____ 2013 г.

№ п/п	Дата	Содержание операции	Номер документа	Ед.изм	количество	Сумма
А	Б	1	2	3	4	5

Строение Книги учета расчетов - следующее:

Книга учета расчетов за _____ 2013г.

№ п/п	Дата	Номер документа	Содержание операции	Поступления	Перечисления
-------	------	-----------------	---------------------	-------------	--------------

Записи в книге учета осуществляются непосредственно на основе первичных или группировочных документов. При необходимости месячные обороты из книг могут быть перенесены в оборотную ведомость, на основе которой составляется бухгалтерский баланс.

Учет в крестьянских (фермерских) хозяйствах также может вестись по форме «Журнал – Главная», которая имеет следующее строение:

Книга «Журнал – Главная» за _____ 2013г.

№ п/п	Дата	Номер документа	Содерж. операц	Сумма	№ счета		№ счета		№ счета	
					дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит

В книге «Журнал – Главная» отражается формирование хозяйственных средств крестьянина, их кругооборот и его результаты. Каждую операцию записывают в графе оборотов, по дебету одного и кредиту другого счета. В конце отчетного периода составляется баланс, путем переноса в балансовую таблицу конечных остатков на счетах.

Для оформления фактов хозяйственной жизни в крестьянских (фермерских) хозяйствах могут использоваться различные формы учетных документов, состав которых различен для хозяйств, осуществляющих учет по упрощенной и более полной системе. Единными для всех хозяйств являются формы денежных, расчетных и товарно-транспортных документов внешнего использования.

В третьей главе «Внутренний аудит производственных и непроизводственных затрат сельского хозяйства» исследуется место внутреннего аудита в системе управления затратами сельскохозяйственных субъектов, методика внутреннего аудита производственных и непроизводственных затрат.

В современных условиях хозяйствования важную роль играют функции управления, к которым относится внутренний аудит. Без достаточной проработанности методических вопросов по этой функции субъекты сельского хозяйства не располагают необходимой информацией для оптимального управления затратами.

Автор предлагает методы аудита денежных средств, расчетов и банковских кредитов. Неотъемлемый элемент аудита денежных средств – это проведение в установленные сроки внезапных инвентаризаций наличных денег, а также находящихся в кассе ценных и денежных документов. Выявленные излишки денежных средств в кассе подлежат оприходованию с отнесением их на финансовые результаты деятельности. При этом излишки денежных средств относятся на счет «Прочие неоперационные доходы», а недостаток – «Прочие неоперационные расходы». Аудитор должен проверить правильность результатов проведенных инвентаризаций.

В последнее время широко стала применяться форма предварительной оплаты расчетных документов. В соответствии с основополагающим принципом МСФО, расчеты с покупателями в бухгалтерском учете отражаются по мере предъявления расчетных документов покупателям за отгруженную продукцию. В бухгалтерском учете делается запись:

Дебет счета 1210 «Счета в банке в национальной валюте»

Кредит счета 6110 «Выручка от реализации товара и услуг».

Следовательно, аудитор на основе отгрузочных документов должен определить своевременность включения отгрузки в доход субъекта. В случае возврата отгруженной продукции продавцу, аудитор должен установить обоснованность проведенной корректировки уменьшения ранее отраженного дохода. Аудитор проверяет состояние авансовых расчетов в отношениях между покупателями и продавцами, на основе записей на счетах «Авансы

выданные» и «Авансы полученные». На сумму выданных авансов организация-покупатель делает запись по дебету счета «Авансы выданные» в корреспонденции со счетами «Денежные средства в банке». При окончательной оплате поставленных материалов сумма авансов отражается у покупателя записью по кредиту счета «Авансы выданные» в корреспонденции со счетом «Счета к оплате». В бухгалтерском учете продавца последующий зачет полученных авансов при предъявлении расчетных документов отражается по дебету счетов «Авансы полученные» и кредиту счета «Счета к оплате». Внутренний аудитор проверяет своевременность и полноту записей в этих счетах.

Автором в работе обоснована методика аудита операций, оформленных векселями, расчетов с дебиторами, кредиторской задолженности, банковских кредитов.

Важным участком внутреннего аудита является проверка наличия поголовья и движения животных. Основным методом проверки выступает составление баланса движения, охватывающего наличие животных на начало периода, их поступление, перевод в другие половозрастные группы и выбытие. На основе соответствующих первичных документов аудитор устанавливает своевременность их составления и отражения в бухгалтерском учете.

Автором даны рекомендации по организации внутреннего аудита производственных затрат сельскохозяйственной организации. На наш взгляд, необходимо методика аудита, обеспечивающая:

- выделение мест возникновения затрат по участкам и бригадам;

- закрепление за каждым местом возникновения затрат и участкам лиц, отвечающих и оказывающих влияние на формирование затрат;

- проведение внутреннего аудита по следующим видам: предварительно, текущего и последующего.

На предварительной стадии аудиту должны подвергаться плановые затраты, исходя из технологических карт возделывания культур или содержания животных. Он осуществляется агрономом, зоотехником и экономистом планового отдела. На основании данных о нормативных прямых и условно-переменных затратах по возделыванию культур и содержанию животных и утвержденного плана производства разрабатывается ежемесячная смета (бюджет) затрат по местам их возникновения. На основании смет затрат по местам их возникновения составляется смета затрат по участку или бригаде. Предварительный этап проведения внутреннего аудита является отправной точкой в процессе управления производственными затратами.

На стадии текущего внутреннего аудита затрат на основании внутренних документов управленческого учета, по нашему мнению, следует ежедневно собирать информацию о фактических прямых и условно-переменных расходах по каждому месту возникновения затрат, а должностные лица, ответственные за формирование, на основании выявленных отклонений по затратам должны принимать оперативные управленческие решения по устранению причин неблагоприятных отклонений. Текущий внутренний аудит осуществ-

ляется ежедневно за формированием затрат на стадии производства, результаты которого сводятся в форму внутренней отчетности – отчет о ежедневном исполнении сметы по прямым расходам по местам возникновения затрат.

На стадии проведения последующего контроля составляются внутренние отчеты об исполнении смет затрат по прямым и условно-переменным расходам по местам их возникновения и центрам ответственности за месяц.

Таким образом, разработанная нами методика внутреннего аудита затрат позволяет проводить его по видам контроля и оперативно влиять на затраты по местам их возникновения и центрам ответственности на сельскохозяйственных объединениях и кооперативах.

ВЫВОДЫ

Исследования теоретических и практических вопросов организации бухгалтерского учета в сельском хозяйстве позволили сделать следующие выводы:

1. Организация бухгалтерского учета в сельском хозяйстве Кыргызской Республики включает комплекс практических мероприятий по внедрению его современных форм и методов расчетов, обеспечивающих достоверное и надежное определение финансовых результатов в деятельности средних и мелких субъектов.

2. Рыночная система бухгалтерского учета как объект теоретического и практического применения недостаточно исследована. Необходимо его адаптировать с учетом особенностей развития средних и малых субъектов хозяйства. Сложность этой проблемы обусловлена отсутствием методологически обоснованного Плана счетов финансово-хозяйственной деятельности субъектов.

3. Финансовый результат деятельности субъектов сельского хозяйства должен быть определен с учетом изменения справедливой стоимости биологических активов. Общая сумма возникающих в текущем периоде доходов состоит из первоначально признанного, а также от изменения справедливой стоимости биологических активов в результате улучшения их физических свойств и сельскохозяйственной продукции, колебания цен на активном рынке.

4. Проанализирован действующий План счетов бухгалтерского учета и установлена необходимость его адаптации для субъектов сельского хозяйства.

5. Разработаны адаптированные к условиям деятельности средних и малых сельскохозяйственных субъектов Планы счетов и организация бухгалтерских записей на счетах.

6. Предложены регистры упрощенного бухгалтерского учета для крестьянских (фермерских) хозяйств, позволяющие отражать произошедшие в них факты хозяйственной жизни.

7. В результате проведенного исследования рыночных фактов хозяйственной деятельности предложены методы внутреннего аудита денежных средств, расчетов, банковских кредитов, движения продукции растениеводства и животноводства.

8. Рекомендован комплексный метод внутреннего аудита производственных затрат субъекта, состоящий из предварительного, текущего и последующего контроля, позволяющий оперативно влиять на затраты по местам их возникновения.

Практические рекомендации

1. Предлагается комплексная методика определения валовой прибыли отрасли с учетом изменения справедливой стоимости сельскохозяйственной продукции. Методика определения справедливой стоимости дифференцирована по видам сельскохозяйственной продукции с учетом изменения их физических свойств и рыночных цен.

2. Рекомендуются для средних сельскохозяйственных объединений и кооперативов План счетов их финансово-хозяйственной деятельности. Он содержит группы счетов, отражающих особенности деятельности указанных субъектов.

3. Обосновывается методика записей на счетах рекомендованного Плана счетов: основных и временных. Показана система записей по их закрытию.

4. Предлагаются статьи калькуляции по видам сельскохозяйственной продукции, позволяющие эффективно управлять производственными затратами субъектов.

5. Рекомендуются для крестьянских (фермерских) хозяйств упрощенный План счетов их финансово-хозяйственной деятельности, а также регистры учета. Предложенный План счетов позволит организовать оптимальный для данных видов субъектов бухгалтерский учет, удовлетворяющий их требованиям.

6. Обосновывается методика внутреннего аудита денежных средств, расчетов, банковских кредитов. Уделено существенное внимание организации вексельных расчетов и отражению этих операций в бухгалтерском учете.

7. Предлагается методика внутреннего аудита своевременности и полноты поступления сельскохозяйственной продукции и движения животных на основе применения балансов их движения.

8. Рекомендуются комплексная методика аудита производственных затрат по местам их возникновения и центрам ответственности, повышающая эффективность управления затратами.

СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ

1. Мамытов, Т.Т. [и др.]. Некоторые вопросы организации кооперативов и малых предприятий в сельском хозяйстве [Текст] / Т.Т. Мамытов, К.Ш. Токтомаматов // Межд.научно-практ. конф. «Кыргызстан за годы независимости: экономические, социальные и политические проблемы и их решения». 2001, Турция. -Вып. Первый. – С.38-47.
2. Мамытов, Т.Т. [и др.]. Предварительная оценка издержек для внутреннего аудита [Текст] / Т.Т. Мамытов, С.А. Омурзаков, Н.Л. Акаева // Межд.научно-практ. конф. «Кыргызстан за годы независимости: экономические, социальные и политические проблемы и их решения». - 2001, Турция. -Вып. Первый. – С.102-106.
3. Мамытов, Т.Т. [и др.]. Современные проблемы становления и развития фермерско-крестьянских хозяйств [Текст] / Т.Т. Мамытов, Н.А. Ормонов // Межд.научно-практ. конф. «Кыргызстан за годы независимости: экономические, социальные и политические проблемы и их решения».- 2002, Джалал-Абад, - Вып. Второй. - С.55-61.
4. Мамытов, Т.Т. [и др.]. Вопросы оценки объектов бухгалтерского учета [Текст] / Т.Т. Мамытов, С.А. Омурзаков // Материалы региональной научно-практической конференции: «10-летия суверенитета: итоги и перспективы». – Джалал-Абад. ЖАГУ. 2002. - С.137-142.
5. Мамытов, Т.Т.[и др.]. Сравнительный анализ содержания бухгалтерской отчетности организаций РФ и КР / [Текст] Т.Т. Мамытов, А.А. Мамасадыков // II-Всероссийск. научно-практ. конф. «Актуальные проблемы учета, экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля деятельности коммерческих организаций».- 2003, Воронеж. – С.60-63.
6. Мамытов, Т.Т. [и др.]. Бухгалтерский учет как фактор эффективных управленческих решений / [Текст] Т.Т. Мамытов, К.Ш. Токтомаматов // Межд.научно-практ. конф. - 2003, Турция.– С.233-237.
7. Мамытов, Т.Т. [и др.]. Проблемы производственного обслуживания сельского хозяйства / [Текст] Т.Т. Мамытов, У.Г. Ганыбаева // Межд. научно-практ. конф. «Экономические, социальные и правовые проблемы тюркоязычных стран и пути их решения».- 2004, №2, Турция. – С.13-17.
8. Мамытов, Т.Т. Аспекты использования трудовых ресурсов в сельском хозяйстве / [Текст] Т.Т. Мамытов // Межд. научно-практ. конф. «Тюркоязычные страны: взаимодействие и сотрудничество».- 2005, №3, Турция. - С.313-319.
9. Мамытов, Т.Т. [и др.]. Управленческий учет как основа информационного обеспечения предприятия / [Текст] Т.Т. Мамытов, А.А. Мамасадыков // Межд. научно-практ. конф. «Тюркоязычные страны: взаимодействие и сотрудничество».- 2005, № 3, Турция. – С.107-113.
10. Мамытов, Т.Т. [и др.]. Процедуры аналитического рассмотрения в аудите / [Текст] Т.Т. Мамытов, У.Г. Ганыбаева // Межд.научно-практ. конф. - 2006, Жалалабад, УЭП. – С.399-405.

11. Мамытов, Т.Т. [и др.]. Необходимость трансформации бухгалтерского учета на МСФО и пути ее ускорения/ [Текст] Т.Т. Мамытов, О.К. Курманбеков // Бишкек. – С. 11-14. Вестник БГУЭП 3 (6) 2007.

12. Мамытов, Т.Т. Особенности организации бухгалтерского учета в сельском хозяйстве / [Текст] Т.Т. Мамытов //Ежеквартальный научно-информационный журнал «Экономический вестник». - Б., 2008. №2. - С.36-39.

13. Мамытов Т.Т. Вопросы формирования сельскохозяйственных кооперативов в условиях рынка / [Текст] Т.Т. Мамытов // Ежеквартальныйнаучно-информационныйжурнал «Экономический вестник» - Б., 2008. №1, - С.20-24.

14. Мамытов, Т.Т. [и др.]. Организация бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах КР / [Текст] Т.Т. Мамытов, О.Курманбеков // Вестник КЭУ им. М. Рыскулбекова, 2008, - Б., - С.37-39.

15. Мамытов, Т.Т. Проблема бухгалтерского учета в сельском хозяйстве/[Текст] Т.Т. Мамытов // Казак экономикалыкуниверситетининхабаршысы. Казакстан, 2008. №2. - С.46-48.

16. Мамытов, Т.Т. Учет производственных затрат в сельском хозяйстве / [Текст] Т.Т. Мамытов // Вестник университета «Туран» научный журнал,- Алматы 2009. №2 (42). – С. 126-130.

17. Мамытов, Т.Т. Организация бухгалтерского учета в крупных сельскохозяйственных субъектах Кыргызской Республики / [Текст] Т.Т. Мамытов // Казак экономикалыкуниверситетининхабаршысы. Казакстан, 2009. №2.- С.384-389.

18. Мамытов, Т.Т. [и др.]. Особенности определения финансовых результатов в сельском хозяйстве / [Текст] Т.Т. Мамытов, О.Курманбеков // Журнал «Реформа» 1 (53), - 2012. г. Бишкек. - С.78-81.

19. Мамытов, Т.Т. [и др.]. Справедливая стоимость биологических активов основа определения финансовых результатов деятельности в сельском хозяйстве/ [Текст] Т.Т. Мамытов, О.Курманбеков // Вестник КЭУ им. М.Рыскулбекова, №2 (25) 2013, - Б., - С.47-50.

Мамытов Ташганбек Татыкуловичтин 08.00.12. «Бухгалтердик эсеп, статистика» адистиги боюнча экономика илимдеринин кандидаты окумуштуу даражасын изденүүгө карата «Айыл-чарбада рыноктук экономиканын шартында бухгалтердик эсептин уюштурулушу» темасындагы диссертациялык изилдөөсүнө

РЕЗЮМЕ

Түйүндүү сөздөр: дыйкан (фермердик) чарба счеттордун планы, эсептин регистрлери, баштапкы документ, калыс нарк, дүң пайда, таза пайда, обороттук ведомость, бухгалтердик эсептин жөнөкөйлөтүлгөн формасы, ички аудит.

Изилдөөнүн максаты-рыноктук экономиканын шартында айыл-чарбасынын бухгалтердик эсебинин уюштурулушунун теориялык жана методикалык негизин изилдөө.

Изилдөөнүн объектиси- Кыргыз Республикасынын айыл-чарбасынын кичи жана орто ишканаларындагы бухгалтердик эсептин жана аудиттин көйгөйлөрү.

Изилдөө предмети-айыл-чарба ишканаларындагы биотрансформациялык кубулуштарды жана финансылык жыйынтыктарды чагылдыруу.

Изилдөөнүн методдору: финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттарын негизги концепциялары жана башка мамлекеттердин окумуштууларынын эмгектеринде чагылдырылган принциптери. Изилдөөдө статистикалык жана экономикалык талдоонун методдору колдонулду.

Изилдөөнүн илимий жаңычылдыгы жана теориялык маанилүүлүгү анын төмөндөгүдөй жыйынтыктары менен аныкталат: айыл-чарба ишканаларынын ишинин жыйынтыктарын калыс нарктын негизинде аныктоо; айыл-чарбасында өндүрүлгөн продукциянын калыс наркын биологиялык активдердин физикалык сапатын жана рыноктук баанын өзгөрүшүнүн негизинде аныктоо методу; орто жана кичи ишканалардын чарбалык ишин чагылдыруунун четтук планы; айыл-чарба ишканаларында ички аудитти жүргүзүүнүн методдору.

Алынган жыйынтыктар. Диссертациялык иште комплекстүү талдоонун негизинде бухгалтердик эсептин рыноктук экономиканын шартында уюштурулушун жакшыртуусунун багыттары негизделген жана анны эсептин эл аралык принциптерине реформалоо боюнча жолдомолор берилген.

Колдонуу деңгээли. Диссертациялык изилдөөнүн жыйынтыктары алдын-ала Базар-Коргон жана Сузак районун ыйканчарбаларында текшерилген жана колдонулуп жатат. Ошондой эле «Бухгалтердик эсеп жана аудит», «Каржы жана насыя» кесиптиги боюнча жогорку профессионалдык билим берүү программаларына кошулган.

РЕЗЮМЕ

диссертационного исследования Мамытова Таштанбека Татыкуловича на тему: «Организация бухгалтерского учета в сельском хозяйстве в условиях рыночной экономики» на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика»

Ключевые слова: крестьянские (фермерские) хозяйства, План счетов, регистры учета, первичные документы, справедливая стоимость, валовая прибыль, чистая прибыль, оборотная ведомость, упрощения формы бухгалтерского учета, внутренний аудит.

Цель исследования: раскрытие теоретико-методологических основ организации бухгалтерского учета в сельском хозяйстве в условиях рыночной экономики.

Объект исследования: проблемы организации бухгалтерского учета и аудита малых и средних сельскохозяйственных субъектов Кыргызской Республики.

Предмет исследования-биотрансформационные процессы и финансовые результаты деятельности сельскохозяйственных организаций.

Методы исследования: фундаментальные концепции МСФО, их принципы и допуски, раскрытые в научных трудах зарубежных, российских, казахстанских и отечественных ученых. Исследование проводилось с использованием принципов системного подхода, методов статистического и сравнительного экономического анализа, экспертной оценки.

Научная новизна и теоретическая значимость исследования определены финансовые результаты деятельности субъектов сельского хозяйства на основе справедливой стоимости; разработана методика расчета справедливой стоимости сельскохозяйственной продукции за счет изменения физических свойств биологических активов и рыночных цен; предложена методика определения справедливой стоимости производственных запасов, используемых в производстве продукции; обоснованы планы счетов финансово-хозяйственной деятельности для средних и малых сельскохозяйственных субъектов; предложены методики внутреннего аудита деятельности средних организаций сельского хозяйства.

Полученные результаты. В диссертационной работе проведен комплексный анализ организации рыночного бухгалтерского учета в сельском хозяйстве Кыргызской Республики, что позволило выявить основные проблемы и выработать рекомендации по реформированию учета в соответствии с общепринятыми принципами его организации.

Степень использования. Результаты диссертационного исследования апробированы и внедрены в практику ведения бухгалтерского учета в сельскохозяйственных кооперативах Базар-Коргонского и Сузакского районов, а также отражены в программах высшего профессионального образования при разработке учебных дисциплин и методического обеспечения по специальностям «Бухгалтерский учет и аудит», «Финансы и кредит».

RESUME

on dissertation research by MamytovTashtanbekTatykulovich on theme “Accounting in agriculture in the market economy” for an academic degree of Candidate of economic science on specialization of 08.00.12 – Accounting, statistics

Key words: farming, card of accounts, records, primary document, fair value, gross profit, net profit, statement, simplified form of accounting, internal audit.

An objective of the research is disclosure of theoretical and methodological basis of accounting in agriculture in the market economy.

An object of the research is accounting and audit management problems in small and medium agricultural enterprises in the Kyrgyz Republic.

A subject of the research is bio transformational processes and financial activities of agricultural enterprises.

Methods of the research are fundamental concepts of IFRS, its principals and assumptions disclosed in academic memoirs of foreign, Russian, Kazakh and Kyrgyz scientists. The research was held by using system approach principals, statistical and comparative economic analysis methods and expert judgment.

Scientific novelty and theoretical significance of the research consists in the following results: recognition of financial activity results on fair value of agricultural entities; working out methods of definition fair value of agricultural production due to changing of physical properties of biological assets and market prices; proposing a method of assessment of inventory fair value using in the production process; justifying Card of accounts of financial activities of small and medium agricultural enterprises; proposing a method of internal audit of medium agricultural enterprises activities.

Obtained results. In the dissertation paper complex analysis of accounting organization in agriculture of the Kyrgyz Republic was held. This gave an opportunity to reveal main problems and create recommendations on accounting reforming to generally accepted accounting principles.

Degree of the research application. Results of the dissertation paper were approved and introduced in practice of accounting in agricultural cooperatives of Bazar – Korgon and Suzak regions, also were used in universities, and professional schools programs, on curriculum development on specialization of “Accounting and audit”, “Finance and credit”.

Формат 60×84 $\frac{1}{16}$. Печать офсетная.
Объем 1,5п.л. Тираж 100 экз.

Отпечатано в типографии «Махprint»

Б А С М А С М
MAXPRINT

Адрес: Бишкек, ул. Курманджан Датки, 207.
Тел.: 0312 48 31 85