

УДК 657.1

Г.Ю. ИСАНШИНА, ст. преп., ДГМА, Краматорск
М.В. УВАРЕНКО, студентка, ДГМА, Краматорск

НАПРАВЛЕНИЯ РЕФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ АПК В СООТВЕТСТВИИ С СОВРЕМЕННЫМИ ТРЕБОВАНИЯМИ РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКИ

Представлено основні напрямки й процедури реформування бухгалтерського обліку в сільському господарстві. Виконано аналіз результатів контрольно-ревізійної роботи з перевірки фінансово-господарської діяльності сільськогосподарських організацій, що дозволило розробити й сформулювати основні напрямки її вдосконалювання.

The basic directions and procedures of reforming of book keeping in agriculture are presented. The analysis of results of kontrolno-auditing work on check of financial and economic activity of the agricultural organisations that has allowed to develop and formulate the basic directions of its perfection is made.

Ключевые слова: аграрным сектор, система управления, бухгалтерский учет.

Вступление. Развитие рыночных отношений в аграрном секторе народного хозяйства предполагает необходимость формирования эффективной системы управления деятельностью сельскохозяйственных организаций, что неразрывно связано с надлежащей организацией бухгалтерского учета. Общеизвестно, что бухгалтерский учет направлен на обеспечение основных информационных потребностей как внутренних, так и внешних пользователей учетной информации для принятия и реализации объективных экономических решений. Поэтому указанная информация в современных условиях должна обладать определенными свойствами и качественными характеристиками, что требует более активных шагов по реформированию бухгалтерского учета в сельском хозяйстве в соответствии с общепризнанными принципами и требованиями международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Исходя из этого, должны разрабатываться отечественные стандарты, проектные решения по выбору процедур учета и оценки имущества, алгоритмы обработки данных, система счетов, способы и формы обобщения информации, периодичность ее представления пользователям отчетности. Важно при этом обеспечить согласование аграрных преобразований и реформирования бухгалтерского учета, действенность системы контроля за соблюдением предприятиями методологии бухгалтерского учета, финансовой и статистической отчетности.

Постановка задачи. Целью проводимого исследования является разработка рекомендаций по совершенствованию учетной и контрольно-

ревизионной работы в сельском хозяйстве в соответствии с современными требованиями рыночной экономики.

В соответствии с поставленной целью были определены следующие задачи исследования:

- разработать направления и процедуры реформирования бухгалтерского учета в сельском хозяйстве;
- определить влияние отраслевых особенностей учета в сельском хозяйстве на выбор способов и приемов осуществления контроля и ревизии;
- дать оценку результатам контроля финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций;
- определить и систематизировать направления совершенствования контрольно-ревизионной работы в сельском хозяйстве, способствующие повышению ее эффективности.

Методология. Проблемы организации и осуществления бухгалтерского учета и контроля нашли определенное отражение в работах ученых и практиков как в Украине, так и за рубежом, среди которых можно выделить Н.Г. Белова, М.Ф. Базася, Ф.Ф. Бутынца, Н.М. Грабову, В.Б. Захожая, Н.Я. Демьяненко, В.П. Завгороднего, Е.В. Калюгу, А.М. Коваленко, М.З. Пизенгольца, В.И. Подольского, С.П. Сазонова, Е.И. Свидерского, В.П. Суйца, В.В. Сопко, А.Д. Шеремета [1-11]. Однако исследования теории и практики организации учетной и контрольно-ревизионной работы в сельском хозяйстве с учетом специфики отрасли практически отсутствуют. Более того, в настоящее время сложились условия, в которых в большинстве сельскохозяйственных предприятий, прежде всего, мелких и средних, стал преобладающим налоговый учет, а часто и единственным видом реального учета [8].

Результаты исследования. Полезность информации бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности достигается непосредственным использованием МСФО или применением их в качестве основы построения национальной системы бухгалтерского учета. В этой связи для сельскохозяйственных организаций особое значение приобретают вопросы практического применения положений МСФО 41 «Сельское хозяйство» (табл. 1).

Таблица 1 – Процедуры реформирования бухгалтерского учета в сельском хозяйстве

Направления реформирования бухгалтерского учета	Процедуры реформирования бухгалтерского учета
1 Осуществление дифференциации бухгалтерского учета	- выделение подсистем финансового и управленческого учета; - формирование финансовой и управленческой бухгалтерии в коммерческих организациях

2 Совершенствование номенклатуры систем счетов бухгалтерского учета	- четкое выделение счетов финансового и управленческого учета; - расширение субсчетов к синтетическим счетам с учетом отраслей и подотраслей сельского хозяйства, применения МСФО
3 Реформирование первичного учета	- разработка единых отраслевых форм первичных учетных документов; - совершенствование форм накопительных и сводных документов; - разработка программного обеспечения автоматизации первичного учета
4 Совершенствование аналитического и синтетического учета объектов	- разработка единых форм регистров аналитического и синтетического учета; - разработка программного обеспечения автоматизации бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности
5 Совершенствование бухгалтерской отчетности	- совершенствование бухгалтерской отчетности в соответствии с принципами МСФО; - совершенствование отчетности управленческого учета для принятия хозяйственных решений
6 Разработка методических рекомендаций по применению МСФО и ПБУ в сельском хозяйстве	- разработка методических рекомендаций по применению МСФО, в том числе МСФО 41 «Сельское хозяйство»; - разработка методических рекомендаций по учету объектов, носящих явно отраслевой характер сельского хозяйства
7 Подготовка и переподготовка кадров	- повышение квалификации бухгалтеров; - подготовка и аттестация профессиональных бухгалтеров для сельского хозяйства
8 Разработка рекомендаций по использованию методических и технических аспектов учета	- рекомендации по выбору и использованию методических аспектов учета; - рекомендации по выбору технических аспектов учета

Положения МСФО 41 имеют определенное значение для использования не только в финансовом учете и формировании бухгалтерской (финансовой) отчетности, но и в системе управленческого учета для принятия научно-обоснованных экономических решений по стратегии развития деятельности сельскохозяйственных организаций.

Расширение субсчетов к синтетическим счетам с учетом отраслей и подотраслей сельского хозяйства обеспечит сопоставимость показателей учетной документации различных субъектов хозяйствования.

На предприятиях до сих пор применяются формы документов первичного учета, утвержденные Министерством сельского хозяйства СССР в 1972 – 90 годах, хотя приказом Минагрополитики от 21.02.08г. №73 были утверждены типовые формы первичного учета биологических активов. Все это определило необходимость реформирования первичного учета сельскохозяйственных предприятий.

Большинство форм первичной учетной документации (особенно натурального учета) заполняются непосредственно в подразделениях хозяйства и после оформления на местах - полях, фермах - передаются в бухгалтерию для обработки. Таким образом, использовать компьютерный

учет в сельском хозяйстве можно только по отношению к сравнительно небольшому числу финансовых документов, которые заполняются в бухгалтерии (касса, банк и т.п.). Поэтому, даже при автоматизации бухгалтерского учета в центральной бухгалтерии хозяйства сосредоточивается большой объем документов, информация с которых вручную вводится в компьютер. На первый план выходит качество заполнения первичной учетной документации.

Сельхозпредприятиям рекомендованы к применению учетные регистры журнально-ордерной формы учета, утвержденные приказом Минагрополитики от 07.03.01г. №49. К сожалению, в данный приказ пока не внесены изменения в части учета биологических активов в связи с вступлением в силу П(С)БУ 30. Поэтому сельхозпредприятия могут использовать самостоятельно разработанные регистры с учетом особенностей своей деятельности. Однако это не отменяет необходимости дальнейшей разработки единых форм регистров аналитического и синтетического учета.

Особенно важен на сельскохозяйственных предприятиях контроль. Территориальная разобщенность производства, трудоемкость процесса (следовательно, большая численность задействованных работников), разнообразие и значительный объем документации, неоднородность продукции создают возможность для утечки некоторых видов готовой продукции из мест непосредственного изготовления, а также во время транспортировки, хранения и т.д.

Результаты контрольно-ревизионной работы свидетельствует о неизменности количества сельскохозяйственных организаций, в которых выявлены финансовые нарушения (рис. 1).

Если в 2008 г. разного рода нарушения установлены у 32% предприятий, то в 2009 г. данный показатель составил 37,5%.

Данные, представленные в таблице 2, свидетельствуют о том, что объем выявленных финансовых нарушений в сельскохозяйственных предприятиях в 2009 г. составил 45,8% от уровня 2008 г. или 38445,3 тыс. грн. В структуре финансовых нарушений существенно сократилась доля нецелевого использования средств: если в 2008 г. она составляла 3,6%, то в 2009 г. – 0,13%. В то же время, в анализируемом периоде в 33 раза увеличился объем установленных недостатков ресурсов. По-прежнему высокий объем выявленных финансовых нарушений связан с занижением в учете стоимости активов.

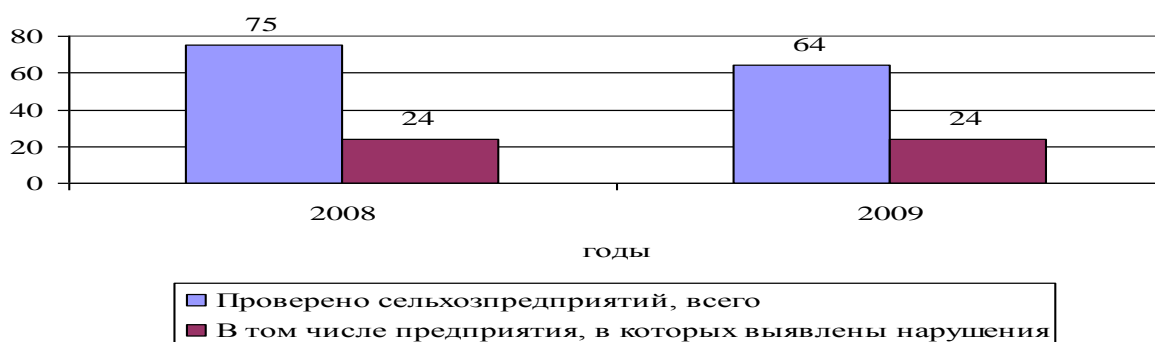


Рис. 1 – Динамика охвата контрольными мероприятиями сельскохозяйственных предприятий *

* По данным Минагрополитики Украины

Таблица 2 – Результаты контрольно-ревизионной работы подразделений внутреннего финансового контроля Минагрополитики за 2008-2009 гг.*

Показатели	Годы		2009 г. в % к 2008г.
	2008	2009	
Выявлено нарушений в сельхозпредприятиях на сумму, тыс. грн., в том числе:	83856,4	38445,3	45,8
- нецелевое использование бюджетных средств	3086,0	49,1	1,6
- неправомерное расходование средств	207,7	56,4	27,2
- нехватка ресурсов	14,5	4884,3	33684,8
- занижение в учете стоимости активов	79863,9	30614,4	38,3
Результаты реализации материалов (восстановлено в доход бюджета), тыс. грн	80593,7	34437,2	42,7

* По данным Минагрополитики Украины

Анализ практики контрольно-ревизионной работы по проверке финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций свидетельствует о наличии широкого спектра нарушений, которые, в зависимости от содержания, оказывают различное влияние на финансовые результаты их деятельности: нарушение документального оформления бухгалтерских записей, необоснованные учетные записи, неполное отражение в учете фактов хозяйственной деятельности, нарушение методологии бухгалтерского учета.

В связи с этим был разработан и предлагается к использованию алгоритм оценки влияния финансовых нарушений на обеспечение достоверности показателей бухгалтерской финансовой отчетности (рис. 2). В результате реализации данного алгоритма возможно определение характера возникновения (наличие умысла) выявленных нарушений. Основанием для выявления и доказательства указанных нарушений являются первичные документы бухгалтерского учета и управленческая документация.

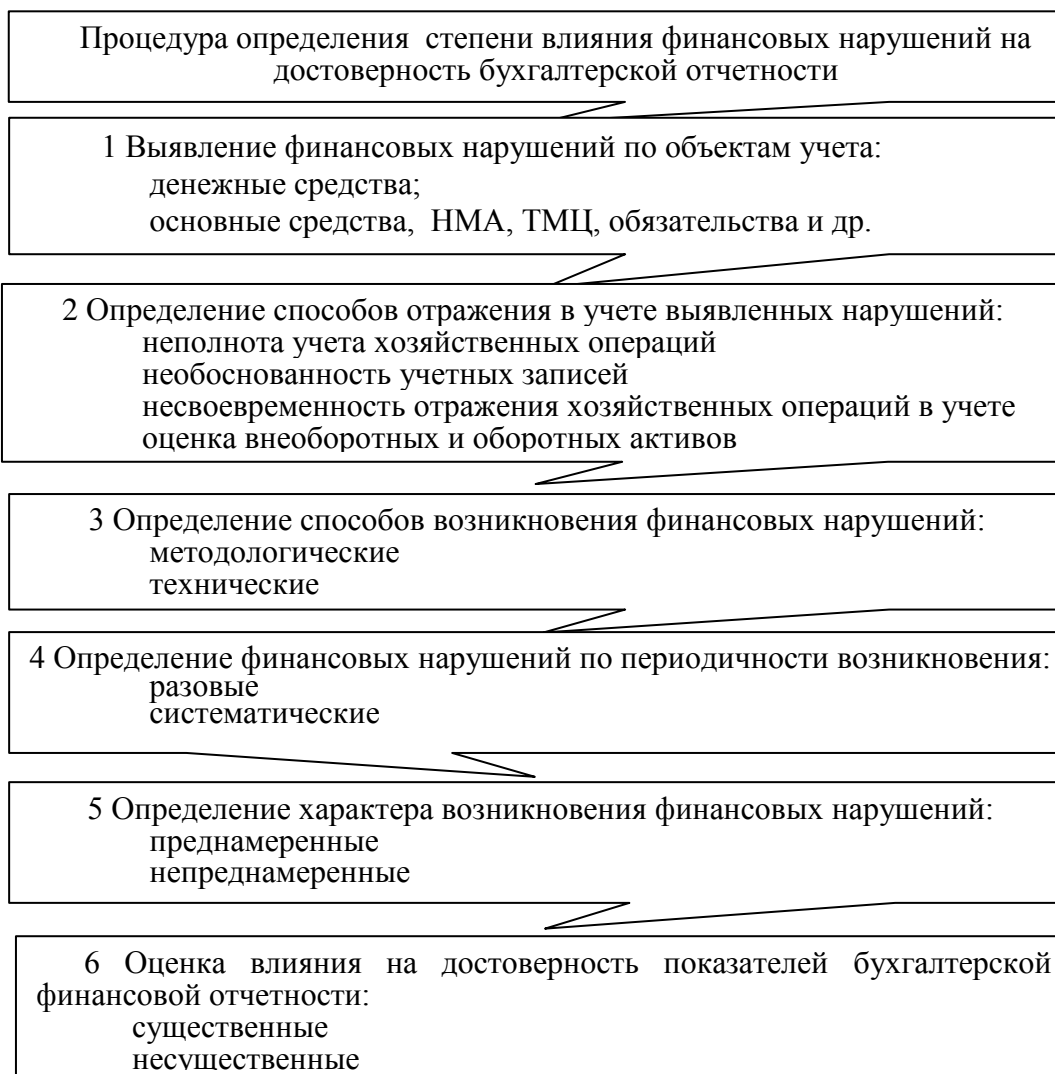


Рис. 2 – Алгоритм оценки влияния финансовых нарушений на обеспечение достоверности показателей бухгалтерской финансовой отчетности

Одним из наиболее распространенных нарушений, выявляемых в ходе контрольных мероприятий, является принятие к учету недоброкачественных документов (неправильно оформленные; отражающие незаконные по содержанию операции; не соответствующие по своему содержанию фактически совершенным операциям). В связи с вышеизложенным возникает необходимость разработки единого подхода к выявлению последствий использования недоброкачественных документов в бухгалтерском учете сельскохозяйственной организации, оценки существенности искажений данных бухгалтерского учета и отчетности, одним из направлений которого служит классификация документов по качественным критериям: формальным, законности, действительности и реальности совершенных операций.

Проведенное исследование современного состояния контроля деятельности сельскохозяйственных организаций выявило необходимость совершенствования

приемов и способов их осуществления, адекватных реальным условиям рыночной экономики и адаптированных к отраслевым особенностям сельского хозяйства.

В целях совершенствования организации контроля и ревизии объектов бухгалтерского учета, характерных для сельскохозяйственных организаций, целесообразно расширение информационной базы проверки за счет использования данных агрономического, агротехнического, зоотехнического и кадастрового учета, а также использование адаптированных методических приемов детальной проверки верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам с учетом отраслевых особенностей сельского хозяйства.

Висновки. Основными аспектами реформирования бухгалтерского учета в сельском хозяйстве должны стать: повышение качества информации бухгалтерского учета и отчетности; создание инфраструктуры применения МСФО; усиление контроля качества бухгалтерской отчетности; повышение квалификации специалистов сельскохозяйственных организаций.

Таким образом, дальнейшее внедрение норм МСФО, повышение контрольной функции учета обеспечит рост эффективности деятельности предприятий агропромышленного комплекса.

Список літератури: 1. Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве. - 4-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 2005. - 320 с. 2. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах України / За заг. ред. А.М.Коваленко. - Дніпропетровськ: ВКК «Баланс-Клуб», 2009. - 736 с. 3. Бухгалтерський облік у сільському господарстві: Навчальний посібник / За ред. Ф. Ф. Бутинця, М. М. Коцупатрого. — Житомир: ПП «Рута», 2003. 4. Бухгалтерський облік у галузях економіки: Підруч. для студ. вищ. навч. закл. / В. Б. Захожай, М. Ф. Базась, М. М. Матюха, В. М. Базась; За ред. В. Б. Захожая, М. Ф. Базася. — К.: МАУП, 2005. — 968 с. 5. Грабова Н. М. Бухгалтерський облік у галузях народного господарства: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. — К.: КНЕУ, 2003. — 203 с. 6. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: Монографія. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с. 7. Пизенгольц М. З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т. 1. Ч. 1. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник. — 4-е изд., перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 2002. — 480 с. 8. Проблемы развития теории и практики бухгалтерского учета, анализа и контроля: Монография. – Брест-Житомир.: ЖГТУ, 2004. – 256с. 9. Свідерський Є. І. Бухгалтерський облік у галузях економіки: Навч. посібник. — К.: КНЕУ, 2004. — 233 с. 10. Сопко В.В., Завгородний В.П. Организация бухгалтерского учета, контроля и анализа. – К.: КНЭУ, 2000. 11. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 448 с. 12. <http://www.minagro.kiev.ua/>

Подано до редакції 17.02.2010