

4. Дегтяревич, И.И. Организационно-экономическое обоснование работ. – Методические указания для студентов агрономических специальностей / И.И. Дегтяревич, В.М. Кожан, Н.А. Дегтяревич. – Гродно, Изд-во УО «ГТАУ», 2003. – 49 с.
5. Организационно-технологические нормативы возделывания сельскохозяйственных культур: сборник отраслевых регламентов / НАЭНАНБ; редкол.: В.Г. Гусаков [и др.]. – Мн.: Белорусская наука, 2012.
6. Севернев, М.М. Энергосберегающие технологии в сельскохозяйственном производстве / М. М. Севернев. – Мн.: 1994. – 221 с.

УДК 657.01

РАЗВИТИЕ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ РОССИИ НА ОСНОВЕ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Н.В. Кулиш

ФГБОУ ВПО «Ставропольский государственный аграрный университет»,
г. Ставрополь, Российская Федерация

(Поступила в редакцию 16.07.2014 г.)

***Аннотация.** Для эффективного развития аграрного сектора экономики России необходимо иметь адекватную рыночным отношениям систему представления учетной информации, позволяющую с максимальной отдачей использовать все имеющиеся ресурсы сельскохозяйственной организации. Процессы совершенствования российской системы бухгалтерского учета и ее сближение с МСФО направлены на формирование более качественной информации о финансовом состоянии и финансовых результатах деятельности хозяйствующих объектов. В этой связи для отечественных сельскохозяйственных организаций особое значение приобретают вопросы практического применения положений МСФО 41 «Сельское хозяйство». Актуальность исследования определяется необходимостью разработки методических и организационных аспектов формирования финансовых результатов деятельности сельскохозяйственных организаций с целью их достоверного отражения в учете и отчетности. Автором определены основные направления совершенствования учета финансовых результатов деятельности сельскохозяйственных организаций с целью обеспечения пользования пользователей информацией для принятия необходимых управленческих решений.*

***Summary.** For the effective development of the agricultural sector of the Russian economy it is necessary to have adequate to market relations system of account information, allowing to use all available resources of agricultural organization with maximum efficiency. Processes of improvement of the Russian system of accounting and its convergence with IFRS directed on formation of better information about the financial state and financial results of economic entities activity. In this regard, the practical application of the provisions of IAS 41 "Agriculture" for domestic agricultural organiza-*

tions is of special importance. The actuality of the research is determined by the need for the development of methodological and organizational aspects of formation of financial results of activity of the agricultural organizations for their fair presentation of accounting. The author defines the basic directions of perfection of the financial results accounting of the agricultural organizations activity to provide users with information to make necessary administrative decisions.

Введение. В условиях глобализации мирохозяйственных связей на фоне вхождения России в ВТО аграрная политика направлена на решение основных задач, первостепенных для любого государства: обеспечение продовольственной безопасности и превращение АПК в фактор экономического роста в стране.

В соответствии с Федеральным законом «О развитии сельского хозяйства» Постановлением Правительства Российской Федерации № 717 от 14.07.2012 г. утверждена Государственная программа развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 2013-2020 гг., приоритетами которой являются повышение благосостояния, уровня жизни и занятости граждан, устойчивое развитие сельских территорий, сохранение территориальной целостности и обеспечение национальной безопасности Российской Федерации.

Глубокие преобразования в экономике страны в последние годы, направленные на преодоление последствий мирового финансового кризиса, вступления России в ВТО, оказывают решающее влияние на систему управления. Объективной реальностью в сфере управления аграрным производством стала необходимость решения задач, связанных с формированием и результативным использованием информационного ресурса. Без этого невозможно эффективное управление аграрными производственными системами.

Сельское хозяйство является важнейшим звеном АПК и отличается от других отраслей экономики сезонным характером производства, использованием земли в качестве предмета и средства труда, сильной зависимостью от природно-климатических условий.

Кроме того, аграрная экономика является многоукладной. Наряду с сельскохозяйственными производственными кооперативами, артелями, крестьянскими (фермерскими) хозяйствами, холдингами, агропромышленными группами действуют акционерные общества, общества с ограниченной ответственностью, иные коммерческие и некоммерческие организации.

Совокупностью объективных факторов экономического, правового, социального, биологического и экологического характера определяется специфичность развития учетной системы в сельском хозяйстве.

Цель работы – обобщить информацию о действующей нормативно-правовой базе бухгалтерского учета, определить направления ее совершенствования с целью достоверного формирования и отражения в учете и отчетности финансовых результатов деятельности сельскохозяйственных организаций на основе применения МСФО.

Материал и методика исследования. В процессе исследования изучены и критически проанализированы различные источники (методические материалы, публикации в периодической печати и сети Internet). Методическую основу исследований составили системный и комплексный подходы к изучению российского и международного опыта бухгалтерского учета финансовых результатов сельскохозяйственных организаций.

Результаты исследований и их обсуждение. Как известно, управление сельскохозяйственным производством носит циклический характер. Это обуславливает необходимость регулярного анализа ситуации и постановки проблемы; выработки и выбора варианта управленческого решения; организации его исполнения; контроля; оценки ситуации.

Бухгалтерский учет как основная часть информационной системы призван обеспечивать оперативной информацией управленцев всех уровней для разработки стратегии и тактики деятельности сельскохозяйственных товаропроизводителей. Эффективное развитие агробизнеса невозможно без построения адекватной системы учетных данных, позволяющих формировать релевантную информацию и принимать на основе ее анализа оптимальные управленческие решения.

Бухгалтерский учет в России осуществляется в рамках единой методологии, однако, при всей универсальности его общих положений, отраслевая принадлежность экономических субъектов вызывает необходимость отражения в учете и отчетности определенных, только им присущих, фактов хозяйственной жизни.

Принятие управленческих решений по повышению доходности агробизнеса должно основываться на реальных оценках и отражении финансовых результатов деятельности в бухгалтерском учете и отчетности. Это обеспечивает прозрачность и привлекательность агробизнеса для инвестиций.

Интересы внешних пользователей порождают необходимость отражения в бухгалтерской отчетности широкого спектра показателей финансовых результатов, позволяющих им принимать аргументированные решения о взаимодействии с организацией; определяют формы раскрытия информации, которые различаются между собой по объему и детализации показателей.

Информация о финансовых результатах требуется для оценки потенциальных изменений в ресурсах, которые будет контролировать организация в будущем, для прогнозирования денежных потоков на основе имеющихся ресурсов, а также при обосновании эффективности, с которой организация может использовать дополнительные ресурсы.

Важнейшей составной частью базовых процедур исчисления финансовых результатов (прибыли или убытка) являются методологические и методические основы отражения доходов и расходов, поскольку согласно действующему российскому законодательству финансовый результат определяется как разница между доходами и расходами организации.

Бухгалтерский учет доходов и расходов организации регулируется Положениями по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99), в которых доходами признается увеличение, а расходами – уменьшение экономических выгод в результате поступления или выбытия активов, а также погашения или появления обязательств, приводящих к соответствующему увеличению или уменьшению капитала организации.

Неравномерность осуществления расходов и получения доходов при осуществлении сельскохозяйственного производства обусловлена специфическими видами этих доходов и расходов и временными рамками их осуществления, признания и соотнесения.

В формировании реальной величины финансовых результатов аграрных организаций временные лаги оказывают существенное влияние на оценку доходов и расходов. В значительной степени это зависит от методических и организационных аспектов, разработка которых позволит правильно формировать финансовые результаты деятельности и достоверно отражать их в учете и отчетности.

В международной практике выделяют три концепции отражения прибыли в учете: синтаксическую, семантическую и прагматическую.

Под синтаксической концепцией следует понимать механизм формирования прибыли по видам деятельности, показатели которых выделяются нормативным регулированием в самостоятельные информационные элементы. Под семантической концепцией прибыли понимается ее изменение во взаимосвязи с налогом на прибыль и размерами доходов собственников в отчетном и последующих периодах. Прагматическая концепция подразумевает влияние отчетной информации о прибыли на решения всех пользователей отчетности, которые используют значения прибыли в своих целях, т.е. речь идет о прямых и обратных связях по поводу отчетности о прибыли между ее создателями и внешними пользователями.

Сегодня невозможно предоставить полноценную информацию пользователям без раскрытия механизма формирования прибыли в разрезе видов деятельности организации. В свою очередь, прибыль по видам деятельности служит показателем их эффективности как в фискальных целях государства, так и через целенаправленное использование капитала для получения дивидендов в будущем. И, наконец, прибыль исторически служила основой для прогнозирования различных аспектов деятельности организации. Таким образом, на первый план выходит концепция многофункциональных финансовых результатов, позволяющая синергетическим путем решать целый комплекс задач, стоящих перед бухгалтерским учетом. Однако для этого требуется добротная методологическая основа формирования информации, построенная на принципах отражения различных сторон сущности прибыли, которой в настоящее время нет.

Серьезный шаг к созданию приемлемых условий и предпосылок последовательного и успешного выполнения системой бухгалтерского учета и отчетности присущих ей функций в российской экономике был сделан в 2011 г., когда на территории нашей страны были введены в действие и официально признаны международные стандарты финансовой отчетности.

Такие решения были узаконены Постановлением Правительства РФ от 25.02.2011 г. № 107 "Об утверждении Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации", Приказом Минфина России от 25.11.2011 г. № 160 "О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации". Кроме того, приказом Минфина России от 30.11.2011г. № 440 был утвержден План развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на основе Международных стандартов финансовой отчетности на 2012-2015 г.

Фактически в настоящее время на территории Российской Федерации параллельно действуют два вида профессиональных бухгалтерских стандартов – Международные стандарты финансовой отчетности, в большей мере применяемые для составления консолидированной финансовой отчетности, и российские положения по бухгалтерскому учету, используемые для составления отчетности юридического лица.

В связи с применением указанных документов вся ранее сложившаяся нормативная база отечественной системы бухгалтерского учета трансформируется в направлении дальнейшего сближения с международной учетной практикой.

Внедрение МСФО в деловую практику нашей страны потребовало изменения национальных законов, касающихся различных вопросов.

Для российских сельскохозяйственных организаций наиболее существенной проблемой выступает практическое применение положений IAS 41 "Сельское хозяйство", оперирующего такими понятиями, как «биологический актив» и «справедливая стоимость».

В данном стандарте синтезирована такая особенность сельского хозяйства в уникальной характеристике сельскохозяйственной деятельности, как управление биотрансформацией, подлежащей отражению в бухгалтерском учете. Отсюда возникает необходимость использования в соответствии с МСФО 41 модели учета и оценки биологических активов по справедливой стоимости. Данная модель учета и оценки позволяет отражать последствия биотрансформации в бухгалтерской (финансовой) отчетности, выражающиеся в изменении справедливой стоимости биологических активов. Оценка биологических активов в бухгалтерской (финансовой) отчетности по справедливой стоимости даст возможность реальной оценки финансового состояния и платежеспособности сельскохозяйственных экономических субъектов. Кроме того, создаются условия для более обоснованного анализа ресурсного потенциала и эффективного управления финансово-хозяйственной деятельностью сельскохозяйственных организаций.

Биологические активы могут составлять до 40-50% валюты баланса сельскохозяйственных организаций, а это основной актив, который генерирует выручку.

В России, как известно, оценка активов производится по фактической себестоимости. Как показывает практика, сегодня такая оценка не удовлетворяет в полной мере особенности сельскохозяйственного производства, не отражает изменения конъюнктуры рынка.

Для определения справедливой стоимости наилучшие условия создает активный рынок. При отсутствии активного рынка и невозможности использования надежной информации о последних аналогичных сделках величину справедливой стоимости определяют расчетным путем. В основу методики определения справедливой стоимости биологических активов и сельскохозяйственной продукции методом дисконтирования денежных потоков следует принять модель Гордона. В соответствии с данной моделью, возможно, осуществить анализ-прогноз будущих денежных поступлений в разрезе их структуры, величины, времени и частоты поступлений.

На законодательном уровне вопрос учета биологических активов в нашей стране не урегулирован, однако попытки устранить эту проблему предпринимаются, об этом свидетельствуют проект положения по бухгал-

терскому учету "Учет биологических активов и сельскохозяйственной продукции", а также комментарии к нему и методические рекомендации по первичному применению данного проекта, размещенные на сайте Минсельхоза России.

Следовательно, реформирование отечественного бухгалтерского законодательства в области сельского хозяйства, на наш взгляд, должно быть направлено на формирование реального отражения стоимости биологических активов. Это достижимо при внедрении в учетную практику российских сельскохозяйственных организаций новых экономических категорий, связанных с их основной деятельностью – производством и переработкой сельскохозяйственной продукции – биологических активов.

Закключение. Таким образом, на современном этапе практического применения международных стандартов финансовой отчетности в учетной практике российских сельскохозяйственных организаций представляется значимым разработка и внедрение системы нормативных, методологических, организационных и методических мероприятий, комплексное применение которых позволит формировать прозрачную для всех категорий пользователей отчетность по МСФО. В планах Минфина РФ до 2015 г. завершить приведение принятых нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету и бухгалтерской (финансовой) отчетности юридического лица в соответствие с МСФО и утвердить новые нормативные правовые акты. Важным моментом является обобщение и распространение опыта применения МСФО на территории Российской Федерации с целью последовательного и единообразного их использования.

ЛИТЕРАТУРА

1. Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» // www1.minfin.ru/accounting/legislation (дата обращения 28.06.2014).
2. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // www1.minfin.ru/accounting/legislation (дата обращения 28.06.2014).
3. Обобщение практики применения законодательства «О вступлении в силу с 1 января 2013 г. Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ПЗ – 10/2012) // www1.minfin.ru/accounting/legislation (дата обращения 28.06.2014).
4. Методические рекомендации по организации бухгалтерского учета в сельском хозяйстве в связи с принятием Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» / А.С. Хусаинова, Н.Г. Белов, Л.И. Хоружий. – М.: ФГБНУ «Росинформагротех», 2012. – 100 с.
5. Ложников И.Н. Комментарий к Закону «О бухгалтерском учете» // www.ipbmr.ru/vestnik_2012_4_lozhnikov (дата обращения 28.06.2014).
6. Сухарев И.Р. Реформирование российского бухгалтерского учета в связи с переходом на МСФО / И.Р. Сухарев, О.А. Сухарева // *Международный бухгалтерский учет*. – 2008. – № 1.
7. Хоружий Л.И. В России введены в действие МСФО / Л.И. Хоружий // *Бухучет в сельском хозяйстве*. – 2012. – № 9.