

**ҚАЗАҚСТАН РЕСПУБЛИКАСЫНЫҢ БІЛІМ ЖӘНЕ ҒЫЛЫМ
МИНИСТРЛІГІ
Л.Н. ГУМИЛЕВ АТЫНДАҒЫ ЕУРАЗИЯ ҰЛТТЫҚ УНИВЕРСИТЕТІ**



**«ЕСЕП, АУДИТ ЖӘНЕ ТАЛДАУ: ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТӘЖІРИБЕ, ТЕНДЕНЦИЯЛАР ЖӘНЕ
ДАМУ ПЕРСПЕКТИВАЛАРЫ»**

тақырыбы бойынша э.ғ.к., доцент, ҚР білім беру үздігі, «2011-жылдың үздік оқытушысы» грантының иегері, ҚР халықаралық "Болашақ" стипендиясының иегері, тәуелсіз аудитор, кәсіби бухгалтер, ҚР аудиторлар палатасының мүшесі, «Есеп, аудит және талдау» кафедрасының жетекшісі АЛИБЕКОВА Б.А. 60 жылдық мерейтойына орай ұйымдастыралған G-Global ақпараттық-коммуникативтік интернет алаңындағы халықаралық On-line конференциясының

ЕҢБЕКТЕР ЖИНАҒЫ

СБОРНИК ТРУДОВ

**международной On-line конференции на базе коммуникативной площадки
«G-global»**

**«УЧЕТ, АУДИТ И АНАЛИЗ: МЕЖДУНАРОДНАЯ ПРАКТИКА,
ТЕНДЕНЦИИ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ»**

посвященной 60-летию к.э.н., доцента, отличника образования РК, обладателя гранта «Лучший преподаватель 2011 года», обладателя международной степени Президента РК «Болашақ», независимого аудитора, профессионального бухгалтера, члена Палаты аудиторов РК, заведующего кафедрой «Учет, аудит и анализ» АЛИБЕКОВОЙ Б.А.

PROCEEDINGS

**of the international On-line conference
in the frame of communicative platform «G-global»
«ACCOUNTING, AUDITING AND ANALYSIS: INTERNATIONAL
PRACTICE, TRENDS AND DEVELOPMENT PROSPECTS**



Астана, 2017

ӘОЖ 657
УДК 657
ББК 65.053
Е 79

«Есеп, аудит және талдау: халықаралық тәжірибе, тенденциялар және даму перспективалары» G-Global ақпараттық-коммуникативтік интернет алаңындағы халықаралық On-line конференциясының еңбектері - Астана: Л.Н.Гумилев атындағы Еуразия ұлттық университеті, 2017.- 563 б.

Труды международной On-line конференции на базе коммуникативной площадки «G-global» «Учет, аудит и анализ: международная практика, тенденции и перспективы развития», Астана: Евразийский национальный университет им.Л.Н.Гумилева, 2017.- 563 с.

Proceedings of international On-line conference in the frame of info-communicative platform “G-global” on “Accounting, auditing and analysis: international practice, trends and development prospects”, - Astana: L.N. Gumilyov Eurasian National University, 2017.- p.563.

Редакция алқасы:

МАҚЫШ С.Б. – төрағасы, э.ғ.д., профессор, Л.Н.Гумилев атындағы ЕҰУ экономикалық факультетінің деканы

БАКИРБЕКОВА А.М. – э.ғ.к., Л.Н.Гумилев атындағы ЕҰУ экономикалық факультетінің декан орынбасары

НУРХАЛИЕВА Д.М. – э.ғ.к., доцент, Л.Н.Гумилев атындағы ЕҰУ «Есеп, аудит және талдау» кафедрасының доценті

ТУРЕБЕКОВА Б.О. – э.ғ.к., «Есеп, аудит және талдау» кафедрасының доцент м.а.

БЕЙСЕНОВА Л.З. – э.ғ.к., доцент, Л.Н.Гумилев атындағы ЕҰУ «Есеп, аудит және талдау» кафедрасының доценті

ISBN 978-601-301-945-1

ӘОЖ 330.3

УДК 330.3

ББК 65.052

С 23

© Л.Н. Гумилев атындағы Еуразия ұлттық университеті, 2017

© Евразийский национальный университет им. Л.Н.Гумилева, 2017

Литература:

1. Галашкина Ю. М. Бухгалтерский учет налога на добавленную стоимость в организациях // Молодой ученый. - 2015. - №16. - С. 275-278.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. 29.06.2015) (с изм. идоп., вступ. в силу 30.07.2015г.) // режим доступа <http://www.zakonrf.info/nk/ch2/>.
3. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. (утвержден приказом Минфина России от 31 октября 2000г. №94н, с изменениями от 07.05.2003 №38н, от 18.09.2006 №115н, от 08.11.2010 №142н)
4. Постановление Правительства РФ «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость» от 26.12.2011 № 1137 // режим доступа http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_166947/.

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПРИМЕНЕНИЯ МСФО 41 «СЕЛЬСКОЕ ХОЗЯЙСТВО» В СЕЛЬХОЗФОРМИРОВАНИЯХ

Таитанова Н.Н.

магистр, ст.преподаватель

Евразийский национальный университет им. Л.Н. Гумилева,

г. Астана, Республика Казахстан

E-mail: nurilyat@mail.ru

Ковалева В.Д.

Московский гуманитарно-экономический университет,

г. Москва, Россия

E-mail: kvd_stavr@mail.ru

Аннотация. Сельское хозяйство выступает одним из главенствующих отраслей экономики, которое занимается управлением биотрансформации животных и растений с целью получения сельскохозяйственной продукции. В настоящее время в сельскохозяйственных формированиях важным является правильная организация учета биологических активов (растений и животных) с учетом специфики данной отрасли. В статье рассмотрены теоретические основы применения МСФО 41 «Сельское хозяйство» в сельхозформированиях.

Ключевые слова: сельское хозяйство, животные и растения, сельскохозяйственное производство, биотрансформация, биологические активы;

Түйіндеме. Ауыл шаруашылығы экономика салаларындағы ауыл шаруашылығы өнімдерін өндіру мақсатында жануарлар және өсімдіктерді биотрансформациялауды басқарумен шұғылданатын ең негізгі салалардың бірі болып табылады.

Қазіргі таңда ауыл шаруашылығы құрылымдарында биологиялық активтердің (жануарлар және өсімдіктердің) есебін саланың ерекшеліктерін ескере отырып дұрыс ұйымдастыру маңызды. Мақалада ауыл шаруашылығы құрылымдарында 41 «Ауыл шаруашылығы» ХҚЕС-тың қолданудың теориялық негіздері қарастырылған.

Түйін сөздер. ауыл шаруашылығы, жануарлар мен өсімдіктер, ауылшаруашылық өндірісі, биотрансформация, биологиялық активтер

Annotation. Agriculture is one of the main branches of the economy, which manages the biotransformation of animals and plants in order to obtain agricultural products. At present, it is important in agricultural units to properly register biological assets (plants and animals), taking into account the specifics of this industry. In the article theoretical bases of application of IAS 41 "Agriculture" in agricultural formations are considered.

Key words: agriculture, animals and plants, agricultural production, biotransformation, biological assets.

Быстрые изменения в мировой экономической ситуации, произошедшие за последние десятилетия, в большей степени изменили подходы, применяемые странами при создании правил для бухгалтерского учета и финансовой отчетности. В современном мире составление финансовой отчетности занимает одно из ведущих мест, поскольку ни одно управленческое решение внешних и внутренних пользователей не обходится без предварительного анализа финансовой информации, которую получают в виде финансовых отчетов.

Активы компаний сельского хозяйства, их готовая продукция, методы исчисления себестоимости такой продукции и распределение затрат требуют специальных правил учета, во многом отличных от иных отраслей производства. И здесь международные стандарты финансовой отчетности, общей идеей которых является универсальность учетных правил для компаний различных сфер деятельности, предлагают специальный стандарт 41 «Сельское хозяйство».

Согласно МСФО № 41 «Сельское хозяйство» биологическим активом считается животное либо растение, подвергающееся *процессу роста, вырождения, продуцирования и размножения, в результате которых в биологическом активе происходят качественные или количественные изменения. Данный стандарт применяется для учета сельскохозяйственной продукции, полученной от биологических активов на момент ее сбора.*

Согласно схеме 1 биологические активы могут быть разделены на две группы – долгосрочные и краткосрочные активы, в соответствии с их жизненным циклом.

Биологические активы могут учитываться и отражаться в балансе предприятия при соответствии следующим условиям:

- данное предприятие контролирует актив в результате прошлых событий;
- существует высокая вероятность получения предприятием будущих экономических выгод, связанных с данным активом;
- справедливую стоимость или фактическую стоимость актива можно надежно измерить.[1]



Рисунок 1. Классификация биологических активов

С экономической точки зрения, биологические активы, то есть используемые с целью получения дохода животные и растения, представляют собой особый вид ресурсов компании.

Специфика таких их характеристик как потенциальная доходность и обеспечение текущих, долгосрочных и потенциальных обязательств фирмы, обуславливает специальные

подходы к их измерению. Биологические свойства, например, способность размножаться, формируют особенности квалификации «управления их биотрансформацией» с позиций оценки доходов и расходов фирмы [2, с.62].

Например, во введении к МСФО 41 отмечается, что в сельскохозяйственной деятельности изменение физических свойств животного или растения сразу же приводит к увеличению или уменьшению экономических выгод компании.

По мнению С.М. Каза и А.С. Шипилова важной проблемой на предприятии при формировании отчетности является отсутствие самого понятия и критерия в отношении к сельскохозяйственной продукции. Применение международных стандартов позволяет решить данную проблему, поскольку в МСФО 41 даны основные определения, имеющие отношение к сельскому хозяйству [3, с.286].

Особенности учета связаны и со спецификой получения сельскохозяйственной продукции. Биологические активы могут многократно или, наоборот, разово использоваться для получения сельскохозяйственной продукции.

Данный стандарт применяется для учета сельскохозяйственной продукции, т. е. продукции, полученной от биологических активов только на момент ее сбора. Затем, после сбора продукции, применяется МСФО2 «Запасы» или другой соответствующий Международный стандарт финансовой отчетности.

МСФО 41 «Сельское хозяйство» содержит специальную таблицу, в которой даются примеры биологических активов, сельскохозяйственной продукции, а также продукции, полученной в результате переработки после ее сбора. (Таблица 1).

Таблица 1. Примеры биологических активов и сельскохозяйственной продукции.

Биологические активы (МСФО (IAS) 41)	Сельскохозяйственная продукция (МСФО (IAS) 41 на период сбора урожая)	Продукты, являющиеся результатом переработки после сбора (вне сферы применения МСФО (IAS) 41)
1	2	3
Овцы	Шерсть	Пряжа, ковер
Деревья в лесопосадке	Бревна	Пиломатериалы
С/х растения	Хлопок	Волокно, одежда
	Убранная свекла	Сахар
Молочный скот	Молоко	Сыр
Свиньи	Туши	Колбасные изделия, копченый окорок
Кустарники	Листья	Чай, высушенный табак
Виноградная лоза	Виноград	Вино
Фруктовые деревья	Собранные фрукты	Переработанные фрукты
Примечание - Данные МСФО 41 [4, с.947]		

В Стандарте специально раскрывается термин «биотрансформация», применение которого нельзя признать распространенным в бухгалтерской среде: «Биотрансформация состоит из процессов роста, дегенерации, производства продукции и воспроизводства, в результате которых в биологическом активе происходят качественные или количественные изменения» [4, с.946].

Отмечается, что биотрансформация может быть признана таковой, если приводит к изменению активов в процессе:

–роста (увеличение поголовья животных и числа растений или улучшение их качественных характеристик);

–дегенерации (уменьшение количества животных и растений или ухудшение их качественных характеристик);

- воспроизводства (производство дополнительных животных или растений);
- производства сельскохозяйственной продукции, например, такой как латекс, чайный лист, шерсть и молоко.

МСФО 41 определяет сельскохозяйственную деятельность как осуществляемое предприятием управление биотрансформацией биологических активов в целях их продажи, получения сельскохозяйственной продукции или производства дополнительных биологических активов. [5]

Биологические активы могут быть признаны в бухгалтерском учете организации, осуществляющей сельскохозяйственную деятельность, лишь в том случае, если:

- организация контролирует данный актив в результате прошлых событий;
- существует вероятность, что организация получит в будущем экономические выгоды от актива в виде сельскохозяйственной продукции и других поступлений;
- оценку данного актива по справедливой стоимости или себестоимости можно определить с достаточной степенью надежности.

На практике это означает, что большая часть биологических активов или сельскохозяйственной продукции может учитываться до начала сбора или до продажи. Они также должны переоцениваться на каждую отчетную дату.

А.О. Береза в статье «Учет биологических активов по МСФО» отмечает, что оценка биологических активов должна занимать в процессе подготовки отчетности сельскохозяйственных предприятий ведущую роль. Биологические активы могут составлять до 40–50% валюты баланса сельскохозяйственного предприятия, а это основной актив, который генерирует выручку [6, с.122].

Одной из целей использования стандарта МСФО 41 «Сельское хозяйство» казахстанскими предприятиями может стать равномерное признание выручки. Данный стандарт дает возможность сельхозпроизводителям ограничить фактор сезонности при признании основной выручки агрофирм. Например, рассчитывая получить кредит на пополнение оборотных средств, допустим в марте, сельскохозяйственная организация должна гарантировать банку, что доход от сбора урожая позволит погасить кредитные обязательства. В данном случае, применение МСФО 41, позволяет признать часть будущего дохода от процесса «биологической трансформации» уже в момент переоценки биологических активов до их справедливой стоимости.

Биологические активы учитываются по справедливой стоимости за вычетом предполагаемых расходов на продажу. Исключение составляют случаи, когда справедливая стоимость не поддается оценке.

Справедливая стоимость биологических активов определяется исходя из их цены на активном рынке. При ее определении могут быть использованы: данные о ценах, полученные в письменной форме от информационно-аналитических агентств, осуществляющих маркетинговые исследования и мониторинг цен на биологические активы и сельскохозяйственную продукцию; сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, Министерства сельского хозяйства РК, торговых инспекций, а также в средствах массовой информации и специальной литературе; экспертные заключения о стоимости отдельных биологических активов и сельскохозяйственной продукции [6,с.43].

При отсутствии активного рынка, предприятие для определения справедливой стоимости использует один или несколько из нижеуказанных показателей:

- цену последней сделки на рынке при условии, что в период между датой совершения сделки и отчетной датой не произошло существенных изменений хозяйственных условий. Существенными обстоятельствами, определяющими рыночную цену, могут быть: резкое изменение цен на энергоносители, сырье, государственные интервенции, вспышки различных заболеваний, принятие государством новых стандартов в отношении биологических активов и т. п.

- рыночные цены на подобные активы, скорректированные с учетом отличий;

– соответствующие отраслевые показатели, например, стоимость садовых насаждений в расчете на один экспортный лоток, бушель или гектар, и стоимость крупного рогатого скота в расчете на килограмм мяса.

При некоторых обстоятельствах рыночные цены или стоимостные показатели для биологического актива в его текущем состоянии могут отсутствовать. В таких обстоятельствах для определения справедливой стоимости актива предприятие рассчитывает приведенную стоимость чистых потоков денежных средств, ожидаемых от этого актива, путем их дисконтирования по доналоговой ставке текущего рынка.

Расчет приведенной стоимости ожидаемых чистых потоков денежных средств производится для определения справедливой стоимости биологического актива с учетом его настоящего места расположения и текущего состояния. Предприятие учитывает эти факторы при определении адекватной ставки дисконтирования и при расчете ожидаемых чистых потоков денежных средств. Текущее состояние биологического актива означает исключение из расчетов любого прироста стоимости, связанного с дальнейшей биотрансформацией, а также будущими действиями предприятия, в частности, прироста стоимости в результате совершенствования процесса биотрансформации, получения (сбора) сельскохозяйственной продукции и продажи. В международном стандарте есть еще один вариант расчета, когда в качестве приблизительной справедливой стоимости возможно использование первоначальной стоимости.

Например, компания решила применить дисконтированную стоимость для оценки посевов озимой пшеницы на 31 декабря. Площадь посевов 100 га. Средняя урожайность – 40 ц/га. Планируемый сбор – 400 тонн. Прогнозируемая цена 28000 тенге за тонну. Доход – 11 200 000 тенге. Предполагаемые затраты на уборку урожая – 3 360 000 тенге. Чистый денежный поток – 7 840 000 тенге. Предположим, что рыночная стоимость капитала для сельскохозяйственных предприятий, в этом регионе 13 % годовых. Организация планирует получить урожай через 6 месяцев.

Дисконтированная стоимость составит $8\,771\,243 (11\,200\,000 : (1 + 0,13 \%)^2)$.

Е.И. Степаненко утверждает, что модель учета и оценки биологических активов по справедливой стоимости позволяет отражать последствия биотрансформации в бухгалтерской (финансовой) отчетности, выражающиеся в изменении справедливой стоимости данных биологических активов. Оценка биологических активов в бухгалтерской (финансовой) отчетности по справедливой стоимости дает 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 во временном и пространственном аспектах [7, с.54].

Использование международных финансовых стандартов отчетности имеет важное значение, не только для правильного ведения финансового учета, но и для принятия оперативных экономических решений на базе управленческого учета. Здесь следует отметить практическую значимость введенного МСФО 41 как основного стандарта, применяющегося сельскохозяйственными организациями, что вкладывает основу принципа оценки биологических активов по справедливой стоимости. В международном стандарте синтезированы особенности сельского хозяйства как управление биотрансформацией, подлежащей отражению в бухгалтерском учете и финансовой отчетности. В связи с этим возникает необходимость использования МСФО 41 «Сельское хозяйство» в модели учета и оценки биологических активов по справедливой стоимости. Особенностью стандарта является его содержание, которое имеет понятие оценки, применяющей значение справедливой стоимости.

Литература:

1. МСФО 41 «Сельское хозяйство» www.minfin.kz
2. The methods of valuation in agricultural accounting/ Sedlacek J/ Agricultural economy №2, February 2010

3. Некоторые аспекты рационализации МСФО в предприятиях АПК/ Каз С.М., Шипилов А.С/ Экономика № 5, май 2009
4. Международные стандарты финансовой отчетности. Перевод Полного официального текста МСФО, действующих в ЕС по состоянию на 7 июня 2007 года. - М.: Аскери-АССА, 2007. - 1078 с
5. МСФО 41 «Сельское хозяйство» / Шулдякова Г./ МСФО № 9, сентябрь 2010
6. Учет биологических активов по МСФО/ Береза А.О./ Бухгалтерский учет №9, сентябрь 2011
7. Методика учета затрат на производство продукции сельского хозяйства в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности/ Степаненко Е.И./ Управленческий учет №6, июнь 2008

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ АНАЛИТИЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО КАК ОСНОВЫ ДОСТОВЕРНОСТИ ОЦЕНКИ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

Головач О.В.

*УО «Белорусский государственный экономический университет»,
г. Минск, Республика Беларусь
e-mail: Porohod@tut.by*

Аннотация. В статье излагается рекомендуемая система аналитических признаков группировки затрат на производство. На ее основе разработаны методики аналитического учета затрат на производство для синтетических счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 28 «Брак в производстве». Статья содержит рекомендации по использованию разработанной методики аналитического учета затрат основного производства с учетом специфики применяемых в промышленных организациях методов учета затрат – попроцессного, попередельного, позаказного. Рассмотрены следующие аналитические признаки группировки затрат: объекты учета затрат; носители затрат; места возникновения затрат; центры ответственности; экономические элементы; статьи калькуляции; затраты по их принадлежности к установленным нормам; затраты по их участию в формировании налогооблагаемой прибыли; затраты по соответствию методик их учета требованиям международных стандартов финансовой отчетности.

Ключевые слова: аналитический учет, аналитический признак, затраты, классификация затрат, группировка затрат, объект учета затрат, метод учета затрат.

Annotation. Recommended system of analytic features of production cost grouping is described. On its basis methods of analytical records of production costs for control accounts 20 «Main production», 23 «Auxiliary production», 25 «General expenses of production», 26 «General administrative expenses», 28 «Spoilt production» are developed. The article includes usage recommendations for the developed methods of analytical records of main production costs including specific character of the applied methods of cost accounting in industrial entities – process costing, process method of cost counting, job method of cost accounting. The following analytic features of production cost grouping are shown: cost accounting item; cost object; cost center; responsibility center; economical elements; items of calculation; costs according to the adherence to the established norms; costs according to their participation in the taxable profit generation; costs according to the conformity of methods of the accounting to the international accounting standards requirements.

Keywords: analytical account, analytical sign, expenses, classification of expenses, group of expenses, subject of the accounting of expenses, method of the accounting of expenses.