

повышения эффективности производства возделываемых культур и работ.

Главное средство производства в сельском хозяйстве – земля, особенности которой вызывают специфические формы концентрации и специализации сельскохозяйственного производства. Возрастает необходимость применения научно обоснованных систем земледелия для повышения плодородия почвы. В качестве средств производства в сельском хозяйстве применяются живые организмы – растения и животные. В связи с этим в развитии отрасли переплетается действие экономических и биологических законов, период производства не совпадает с рабочим периодом, сезонно используются средства производства и труд.

Результаты и обсуждение. Значительные особенности в характере деятельности имеются у межхозяйственных предприятий разных видов. Все это также учтено в плане счетов. На межхозяйственных предприятиях по производству промышленной продукции применяются счета, характерные для предприятий промышленности. Это относится также к агропромышленным предприятиям и объединениям, где достаточно высоко представлено промышленное производство [1].

Сельское хозяйство, как отрасль экономики, характеризуется рядом особенностей, которые в основе своей определяются действием естественных факторов.

Специфика сельскохозяйственного учета заключается в связанности процесса производства с живой природой, землей и живыми организмами – животными и растениями, являющимися предметами труда. Значительная часть производственного цикла состоит в целенаправленном воздействии на живые организмы – выращивание их до определенных кондиций, приобретения ими необходимых человеку полезных свойств, качеств. Вследствие перерывов, вызываемых естественными климатическими условиями, производственный цикл в сельском хозяйстве намного длительнее, чем в других отраслях. Так, производство мяса крупного рогатого скота занимает несколько лет, выращивание плодовых насаждений – многие годы, производство продуктов растениеводства длится в течение года [2].

Сельскохозяйственное производство пространственно рассредоточено и ведется на больших площадях. Здесь используют в основном мобильную сельскохозяйственную технику. Эта особенность влияет

на организацию производственных подразделений и требует учета затрат и доходов не только по культурам и видам животных, но и самостоятельным хозяйственным подразделениям (отделениям, фермам, цехам, бригадам и пр.).

В сельскохозяйственном производстве заметен разрыв между временем производства и рабочим периодом: процесс производства в большинстве отраслей выходит за пределы календарного года. Поэтому в бухгалтерском учете разграничивают расходы по производственным циклам, которые не совпадают с календарным годом: затраты прошлых лет под урожай текущего года; текущего года под урожай будущих лет; по выращиванию молодняка и откорму животных и т.п.

Сельскохозяйственные предприятия сами воспроизводят в натуре часть средств производства. Например, выращенных в хозяйстве животных используют в качестве продуктивного и рабочего скота (средства производства). Часть продукции производства применяют для дальнейшего воспроизводства (семена, корма, посадочный материал).

Биологические особенности сельскохозяйственного производства связаны с тем, что от одной культуры или вида животных получают одновременно несколько видов продукции. В связи с этим в бухгалтерском учете возникает необходимость соответствующего разграничения затрат и исчисления себестоимости выхода разнородной продукции. Учет затрат в основных отраслях сельскохозяйственного производства ведут не по объектам исчисления (зерно, молоко, приплод), а по объектам учета (пшеница яровая, овцеводство и т.п.). Затраты между различными видами продукции распределяют по установленным коэффициентам, пропорционально ее оценке или другим способам.

Ввиду влияния естественно-климатических факторов, особенно в растениеводстве, сохраняется воздействие сезонности, когда основные работы выполняют в период сева и уборки урожая.

Бухгалтерский учет, отражая сезонность в работах и затратах, сам подвержен влиянию этих факторов: в периоды основных сельскохозяйственных работ и уборки урожая объем учетных работ возрастает, а в период сезонного снижения работ и затрат – сокращается.

Первичная регистрация объема выхода продукции (при ее получении) также является определенной особенностью в бух-

галтерском учете. В сельском хозяйстве нет непосредственной функциональной зависимости между объемом производственных затрат и выходом продукции.

Бухгалтерский учет на сельскохозяйственном предприятии организуется в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности и Законом Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» [3].

Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных предприятиях ведут в соответствии с Типовым планом счетов бухгалтерского учета Республики Казахстан. Данный план счетов содержит специальные счета для сельскохозяйственных предприятий:

■ Подраздел 2500 «Биологические активы» предназначен для учета биологических активов, связанных с сельскохозяйственной деятельностью [4]. Данный подраздел включает следующие группы счетов: 2510 «Растения», 2520 «Животные».

■ Подраздел 6200 «Прочие доходы» предназначен для учета прочих доходов. Включает счет 6270 – «Доходы от изменения справедливой стоимости биологических активов», где отражаются операции, связанные с получением доходов от изменения справедливой стоимости биологических активов.

■ Подраздел 7400 «Прочие расходы» предназначен для учета прочих производственных расходов, которые возникают независимо от процесса обычной деятельности. Включает счет 7460 – «Расходы от изменения справедливой стоимости биологических активов», где учитываются расходы от изменения справедливой стоимости биологических активов.

Для учета материальных ценностей на сельскохозяйственном предприятии в рабочий план счетов, который составляется на основании Типового плана счетов, необходимо ввести следующие субсчета к счету 1310 «Сырье и материалы» [5]:

● счет 1310-1 «Семена и посадочный материал»;

● счет 1310-2 «Корма» – на данных субсчетах будут учитываться наличие и движение семян, посадочного материала и кормов, как собственного производства, так и покупных;

● счет 1310-3 «Удобрения». На данном счете будут учитываться органические и минеральные удобрения. Минеральные удобрения отражают в физической массе

с указанием содержания действующего вещества;

● счет 1310-4 «Средства защиты животных и растений». На данном счете будут учитываться ядохимикаты, биопрепараты, медикаменты и другие химикаты, используемые для борьбы с вредителями и болезнями сельскохозяйственных культур, животных, проведения опытов с растениями, животными и т.п. Рыбий жир, ацидофиллин и тому подобное, ветеринарно-профилактические материалы относят к витаминным кормам и учитывают на счете 1310-2 «Корма».

Сельскохозяйственная продукция, полученная от основного производства (растениеводства и животноводства), частью остается для производственных нужд, как корма и семена, частью предназначена для реализации – товарная часть сельскохозяйственной продукции, частью – приплод остается на доразивании [6].

Товарная часть готовой продукции в сельскохозяйственных предприятиях учитывается на счете 1320 «Готовая продукция», к которому должны будут открыться следующие субсчета:

◆ «Готовая продукция растениеводства»;

◆ «Готовая продукция животноводства»;

◆ «Готовая продукция промышленного производства» [7].

В течение года готовая продукция приходится и отпускается в расход по учетным (плановым) ценам. При оприходовании продукции дебетуют счет 1320 «Готовая продукция» (субсчета 1,2,3) и кредитуют счет 8100 «Основное производство» (субсчета 1 «Растениеводство», 2 «Животноводство», 3 «Промышленное производство»).

В конце года после составления калькуляции фактической себестоимости продукции учетная ее себестоимость доводится до фактической путем списания на дебет счетов:

– 1320 «Готовая продукция» (в части остатков продукции на складе);

– 8100 «Основное производство» (в части продукции, израсходованной на производство);

– 7000 «Себестоимость реализованной готовой продукции (работ, услуг);

– 1340 «Незавершенное производство» (в части наращенного веса животных на выращивании и откорме);

– 8310 «Вспомогательные производства» (в части продукции, израсходованной

на кормление рабочего скота) с кредита счета 8100 «Основное производство» (субсчета 1,2,3) калькуляционных разниц (+,-).

Приплод животных, их наращенный вес, а также взрослый скот, поставленный на откорм, следует учитывать на счете 1340 «Незавершенное производство», к которому предлагается открыть два субсчета: «Незавершенное производство»; «Животные на выращивании и откорме».

Приплод животных и взрослый скот на откорме в сельскохозяйственном производстве является базой воспроизводства и формирования основного стада и рабочего скота, а также базой воспроизводства мясного баланса страны. Поэтому приплод животных и взрослый скот на откорме считаем незавершенным производством. Аналитический учет животных должен вестись по видам и половозрастным группам животных, в головах, в живом весе, где надо и по упитанности [8].

Учет доходов от основной деятельности ведется на счете 6010 «Доход от реализации готовой продукции (работ, услуг)», к которому открываются следующие субсчета:

- «Доход от реализации продукции растениеводства»;
- «Доход от реализации продукции животноводства»;
- «Доход от реализации продукции промышленного производства»;
- «Доход от реализации работ и услуг».

Расходы по реализации готовой продукции, работ и услуг учитываются на счете 7010 «Себестоимость реализованной готовой продукции (работ, услуг)», к которому должны быть открыты следующие субсчета:

- «Себестоимость реализованной продукции растениеводства»;
- «Себестоимость реализованной продукции животноводства»;
- «Себестоимость реализованной продукции промышленного производства»;
- «Себестоимость реализованных работ и услуг».

Для учета затрат на производство применяются счета 8110 «Основное производство», 8310 «Вспомогательные производства».

К счету 8110 «Основное производство» должны быть открыты следующие субсчета: «Растениеводство»; «Животноводство»; «Промышленное производство».

К счету 8310 «Вспомогательные производства» открывают субсчета по видам вспомогательных производств [9]. Учет общепроизводственных (накладных) расходов ведется на счете 8410 «Накладные расходы», к которому открываются следующие субсчета:

- «Накладные расходы основного производства»;
- «Накладные расходы вспомогательного производства»;
- «Накладные расходы промышленного производства»;
- «Накладные расходы по строительству, осуществленному хозяйством» (при большом объеме строительного производства).

В крестьянских (фермерских) хозяйствах, для которых земля является основным средством производства или деятельность которых связана с использованием земли для производства сельскохозяйственной продукции, а также перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию, может быть выбрана система упрощенного налогообложения и ведения бухгалтерского учета (по усмотрению хозяйствующего субъекта).

Выводы

1. Указанные различия в какой-то мере определяют специфичность сельскохозяйственного учета, его отличия от учета в других отраслях народного хозяйства.

2. Сельское хозяйство – одна из важнейших отраслей материального производства: возделывание сельскохозяйственных культур и разведение животных для получения земледельческой и животноводческой продукции.

3. Сельскохозяйственное производство производит продукты питания для населения, сырье для многих отраслей промышленности (пищевой, комбикормовой, текстильной, фармацевтической, парфюмерной и др.), правильная организация учета себестоимости продукции сельского хозяйства обеспечивает рациональное использование материальных и трудовых ресурсов.

4. Специфичность сельскохозяйственного учета заключается в том, что процесс производства связан с живой природой, землей и живыми организмами – животными и растениями, выступающими в качестве предметов труда.

Таким образом, это дает основание считать, что сельскохозяйственный учет

является составной частью единого бухгалтерского учета в отраслях экономики Республики Казахстан.

Список литературы

- 1 Глушков И.Е., Киселева Т.В. Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных предприятиях. – М.: «KNORUS», 2015.- С. 220-356.
- 2 Кабылова Н. Особенности организации бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях //Бухгалтер и налоги.- 2015.-№10.- С. 187-195.
- 3 О бухгалтерском учете и финансовой отчетности: Указ Президента Республики Казахстан, имеющий силу закона, от 28.02.2007 года №234-111 //Официальная газета. – 2017, 12 марта.- С. 5-8.
- 4 Налоговый Кодекс РК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет от 01.01.2008г., с изменениями и дополнениями по состоянию на 01.01.2019г.- URL: https://online.zakon.kz/document/?doc_id=33745225#pos=2;-247 (дата обращения: 19.04.2019).
- 5 Расторгуева Р.Н. Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных организациях. Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных организациях. – М: Academia, 2013.- 425 с.
- 6 Стефанова С.Н., Ткаченко И.Ю. Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятиях. – М: «Феникс», 2018.- 224 с.
- 7 Шолпанбаева К.Ж., Апышева А.А., Белоусова Л.И. Финансовый учет 1.- Усть-Каменогорск: «БЕРЕЛЬ», 2017.-138с.
- 8 Кабылова Н.К. Абайхан Ш., Оразалинов Е. Бухгалтер. Основы бухгалтерского учета: учебник. – Изд. 4-е. - Астана: Фолиант, 2014. - 264 с.

9 Проскурина В. П. Бухгалтерские проводки.- Изд. 6-е.- Алматы: LEM, 2016. - 276 с.

Spisok literatury

- 1 Glushkov I.E., Kiseleva T.V. Buhgalterskij uchet na sel'skohozejajstvennyh predpriyatijah . – M.: «KNORUS», 2015.- S. 220-356.
- 2 Kabylova N. Osobennosti organizacii buhgalterskogo ucheta v sel'skohozejajstvennyh organizacijah //Buhgalter i nalogi.- 2015.-№10.- S. 187-195.
- 3 O buhgalterskom uchete i finansovoj otchetnosti: Ukaz Prezidenta Respubliki Kazahstan, imejushhij silu zakona, ot 28.02.2007 goda №234-111 //Oficial'naja gazeta. – 2017, 12 marta.- S. 5-8.
- 4 Nalогоvyj Kodeks RK «O nalogah i drugih objazatel'nyh platezhah v bjudzhete ot 01.01.2008g., s izmenenijami i dopolnenijami po sostojaniju na 01.01.2019g.- URL: https://online.zakon.kz/document/?doc_id=33745225#pos=2;-247 (data obrashhenija: 19.04.2019).
- 5 Rastorgueva R.N. Buhgalterskij uchet v sel'skohozejajstvennyh organizacijah. Buhgalterskij uchet v sel'skohozejajstvennyh organizacijah. – M: Academia, 2013.- 425 s.
- 6 Stefanova S.N., Tkachenko I.Ju. Buhgalterskij uchet na sel'skohozejajstvennyh i pererabatyvajushhij predpriyatijah. - M: «Feniks», 2018.- 224 s.
- 7 Sholpanbaeva K.Zh., Apysheva A.A., Belousova L.I. Finansovyj uchet 1.- Ust'-Kamenogorsk: «BEREL"», 2017.-138s.
- 8 Kabylova N.K. Abajhan Sh., Orazalinov E. Buhgalter. Osnovy buhgalterskogo ucheta: uchebnyk.- Izd.4-e.-Astana: Foliant, 2014.- 264s.
- 9 Proskurina V. P. Buhgalterskie provodki. – Izd. 6-е. - Almaty : LEM, 2016. - 276 s.