

УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ
“БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ”

УДК 631.162:631.115.8 (043.3)

ГУДКОВ СЕРГЕЙ ВЛАДИМИРОВИЧ

**РАЗВИТИЕ МЕТОДИК УЧЕТА, ОТЧЕТНОСТИ И АНАЛИЗА
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КРЕСТЬЯНСКИХ (ФЕРМЕРСКИХ)
ХОЗЯЙСТВ**

08.00.12 — бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Минск – 2004

Работа выполнена в УО “Белорусская государственная сельскохозяйственная академия”

Научный руководитель: кандидат экономических наук, профессор Михалкевич А.П., кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК, БГЭУ

доктор экономических наук, профессор Стражев В.И., кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства, БГЭУ

кандидат экономических наук, доцент Сушко Т.И., кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита, УО “Могилевский государственный университет продовольствия”

Опонирующая организация: Государственное научное учреждение “Институт аграрной экономики Национальной академии наук Республики Беларусь”

Защита состоится 29 октября 2004 г. в 14-15 на заседании совета по защите диссертаций Д 02.07.01 при УО “Белорусский государственный экономический университет” по адресу: 220070, г. Минск, просп. Партизанский, 26, ауд. 407 (уч. к. 1), тел. 209-79-56.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке УО “Белорусский государственный экономический университет”.

Автореферат разослан 28 сентября 2004 г.

Ученый секретарь совета
по защите диссертаций
доктор экономических наук,
профессор



П.Я. Папковская

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы диссертации. В условиях становления и развития рыночной экономики в Республике Беларусь широкое признание и развитие получает такая форма организации предпринимательской деятельности в агропромышленном комплексе, как крестьянские (фермерские) хозяйства. Их создание позволяет коренным образом изменить отношение к использованию земли и других средств производства. Исходя из зарубежного и отечественного опыта видно, что создание крестьянских (фермерских) хозяйств — это прямой путь к свободному предпринимательскому труду на земле, нормальным товарно-денежным отношениям, высокой эффективности сельского хозяйства. Поэтому крестьянские (фермерские) хозяйства следует рассматривать не как временное явление, а как необходимую составную часть агропромышленного комплекса нашей страны.

Сейчас для успешного функционирования любого хозяйства руководитель должен принимать рациональные эффективные решения в процессе хозяйственной деятельности. Для этого необходимо владеть и грамотно использовать имеющуюся учетно-аналитическую информацию о происходящих процессах и результатах их производственно-финансовой деятельности. На любом предприятии основу информационной системы, как правило, составляет бухгалтерский учет.

В настоящее время в Республике Беларусь большинство крестьянских (фермерских) хозяйств ведет бухгалтерский учет своей деятельности с применением разных форм учета. Многие из них организуют бухгалтерский учет без использования двойной записи и счетов бухгалтерского учета. Однако имеются крестьянские (фермерские) хозяйства, которые при организации бухгалтерского учета своей деятельности используют бухгалтерские счета, метод двойной записи и приспособленные формы регистров бухгалтерского учета. В то же время отдельные хозяйства при организации бухгалтерского учета используют первичные документы и регистры, которые предназначены для крупных сельскохозяйственных организаций. Также за последнее время внесен ряд изменений и дополнений, касающихся непосредственно деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств. В связи с этим в настоящее время крестьянские (фермерские) хозяйства остро нуждаются в грамотных, научно обоснованных методических рекомендациях по ведению бухгалтерского учета, которые должны отвечать современным требованиям управления, а также не противоречить международным стандартам по бухгалтерскому учету и отчетности. Вместе с этим учет должен быть простым, ясным, экономичным и доступным.

Проблема создания эффективной системы бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств в Республике Беларусь стала актуальной особенно в период становления и внедрения рыночных отношений в АПК. В настоящее время над ее решением работает ряд ученых-экономистов. Среди отечественных научных исследований особый интерес представляют труды белорусских ученых И.Н. Белого, И.Л. Власенко, Г.И. Гринмана, А.П. Михалкевича, Л.И. Степица, Г.В. Савицкой, В.Т. Семашко, В.Ф. Та-

расевич, В.В. Тарасевич, В.А. Коваленко. Значительное влияние в этой области оказывают труды ученых-экономистов России, Украины, Литвы, Польши и других зарубежных стран. Наибольшее внимание среди них заслуживают труды В. Моссаковского, Р.А. Алборова, С.М. Концевой, Н. Демьяненко, М.Ф. Бычкова, В.П. Картушина, Ф.И. Васькина, Е.И. Степаненко, М.Г. Ахмадеева, А.С. Фадеева, М.И. Исмаилова, М.Ц. Жамьяновой, М.З. Пизенгольца, И.Я. Петренко, П.И. Чужинова, С.Б. Исмуратова, Э.Д. Антроповой, Н.А. Светлаковой, Д.О. Босова, Ф.К. Шакирова, Т.Г. Дибровой, Е.А. Сергиенко, А.М. Андросова, П. Смита, Д. Стоуна, К. Хитчинга, Э. Касла, М. Бекера, А. Нельсона, Ж. Ришара и других. Следует отметить, что опубликованные работы названных авторов характеризуются многогранностью и глубиной исследования рассматриваемой проблемы. Однако многие ее аспекты еще не решены, некоторые требуют детализации, научного обоснования, а также практической апробации и реализации.

Учитывая важность этой проблемы, отсутствие практических рекомендаций по методикам и организации бухгалтерского учета, отвечающих требованиям управления и экономического анализа, появилась необходимость в разработке отечественной методологии и методик бухгалтерского учета для крестьянских (фермерских) хозяйств с учетом передового опыта ведения бухгалтерского учета зарубежных государств и особенностей экономического и социального развития нашей страны.

Все это определило актуальность темы диссертационной работы, цели и задачи исследования.

Связь работы с научными программами, темами. Диссертационная работа является самостоятельным, целостным и законченным исследованием. Она выполнена в соответствии с темами научно-исследовательских работ кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК УО “Белорусский государственный экономический университет” “Развитие теории, методологии и организации учета, анализа и аудита в условиях трансформации национальной экономики Республики Беларусь” и “Разработка методологии, методики и рекомендаций по организации бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах”. Кроме того, работа выполнена в соответствии с темой № 79 “Организация бухгалтерского учета в реформированных сельскохозяйственных предприятиях на примере крестьянского (фермерского) хозяйства “Прогресс” Дрибинского района” (2003 г.) кафедры бухгалтерского учета в сельском хозяйстве Белорусской государственной сельскохозяйственной академии.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационной работы является научное обоснование и разработка практических рекомендаций по совершенствованию методик бухгалтерского учета, бухгалтерской отчетности и анализа хозяйственной деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств с учетом специфики их производства в современных условиях хозяйствования.

Цель работы обусловила постановку и решение следующих задач:

- исследовать теоретический и практический аспекты, обосновать экономическую сущность категорий “доходы”, “расходы”, “затраты”, “финансовый результат” и их роль в управлении хозяйственной деятельностью крестьянских (фермерских) хозяйств;

- изучить организацию и ведение бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах в нашей стране и в зарубежных странах и на этой основе разработать методики применения различных форм бухгалтерского учета их деятельности в условиях национальных экономических отношений Республики Беларусь;

- определить структуру и содержание существующих форм первичных документов и регистров бухгалтерского учета, применяющихся в крестьянских (фермерских) хозяйствах, и обосновать конкретные предложения по их совершенствованию для обеспечения получения необходимой и достоверной учетной информации о их финансово-хозяйственной деятельности;

- исследовать информационное содержание бухгалтерской отчетности и разработать основные направления по ее оптимизации применительно к потребностям крестьянских (фермерских) хозяйств;

- разработать методики текущего и прогнозного анализа деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств, обеспечивающего получение необходимой информации для выработки тактических и стратегических управленческих решений.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования являются проблемы учета, отчетности и анализа деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств в условиях перехода их к рыночным экономическим отношениям.

Объект исследования — процессы реформирования сельскохозяйственных организаций Республики Беларусь, сельскохозяйственной деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств, вызывающие необходимость изменения методик организации бухгалтерского учета, отчетности и анализа их деятельности в современных условиях хозяйствования.

Информационной базой исследования послужила специальная экономическая литература, законы Республики Беларусь, нормативные акты правительства Беларуси и ряда министерств (Министерства финансов, Министерства сельского хозяйства и продовольствия, Министерства по налогам и сборам, Министерства статистики и анализа и др.), материалы исследований состояния организации бухгалтерского учета, отчетности и анализа деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств.

Методология и методы проведенного исследования. Теоретической и методологической основой исследования явились законодательные и нормативные акты по вопросам бухгалтерского учета, отчетности и анализа деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств, труды отечественных и зарубежных ученых и практический опыт по проблематике темы исследования. В ходе исследования широко использовались различные методы экономических исследований, в частности: наблюдение, сопоставление, анализ, синтез, абстрактно-логический метод, метод обобщения теоретического и практического материала, системный подход и другие. Экспериментальные расчеты осуществлялись с использованием пакетов программного обеспечения "Microsoft Excel".

Научная новизна и значимость полученных результатов. В диссертации дано теоретическое обобщение и научно-обоснованное решение комплексных проблем, связанных с организацией бухгалтерского учета, отчетности и анализа

деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств, в условиях перехода к рыночной экономике.

В процессе исследования автором работы получены следующие результаты:

- научно обоснованы рекомендации о необходимости и возможности выбора приемлемых форм бухгалтерского учета крестьянскими (фермерскими) хозяйствами в зависимости от занимаемой площади, количества производственных отраслей и работников, что позволяет им избрать форму организации бухгалтерского учета в соответствии со сложившимися производственными и экономическими отношениями и необходимостью обеспечения учетно-экономической информацией для составления отчетности и принятия управленческих решений;
- научно обоснована необходимость и целесообразность использования метода определения конечного финансового результата деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства “затраты—выпуск” при организации бухгалтерского учета с применением простой формы, который является более простым и доступным и дает возможность достоверно определить финансовый результат его деятельности со значительно меньшим объемом учетных работ;
- разработаны новые и усовершенствованы действующие формы первичных бухгалтерских документов, обеспечивающие получение необходимой информации о деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства и организацию бухгалтерского учета с применением избранной им формы;
- разработаны регистры синтетического и аналитического учета и методики практического использования простой и сокращенной форм учета, позволяющие получать накопительные и сводные бухгалтерские данные, необходимые для составления бухгалтерской отчетности в соответствии с действующим законодательством и проведения экономического анализа с целью принятия тактических и стратегических управленческих решений;
- разработаны методики текущего и прогнозного анализа деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств с использованием пакетов программного обеспечения “Microsoft Excel”, позволяющие исследовать хозяйственную деятельность и принимать обоснованные управленческие решения по повышению эффективности использования ими имеющихся материальных, технических, трудовых и финансовых ресурсов.

Практическая значимость полученных результатов. Практическое применение разработанных автором предложений по совершенствованию методик бухгалтерского учета, составлению отчетности и анализа деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств позволяет получать необходимую учетно-аналитическую информацию об их деятельности, используемую для принятия обоснованных управленческих решений.

Рекомендации по совершенствованию методик организации бухгалтерского учета и анализа деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств нашли практическое применение в хозяйствах Горецкого района Могилевской области. Основные теоретические и практические положения диссертации используются в учебном процессе Белорусской государственной сельскохозяйственной академии

при проведении занятий по курсам “Особенности бухгалтерского учета на предприятиях различных форм собственности”, “Анализ хозяйственной деятельности”, что подтверждается соответствующими документами. Методики бухгалтерского учета с использованием простой и сокращенной форм учета, а также формы первичных документов и регистров синтетического и аналитического учета для крестьянских (фермерских) хозяйств рассмотрены Минсельхозпродом Республики Беларусь и приняты для практического применения.

Экономическая и социальная значимость полученных результатов. Экономическая значимость результатов данного исследования выражается в налаживании рационального ведения бухгалтерского учета, отчетности и анализа деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств, что позволяет улучшить управление их производственной и финансовой деятельностью и повысить экономическую эффективность сельскохозяйственного производства.

Содержащиеся в диссертации выводы и рекомендации могут быть также использованы для дальнейшего совершенствования методик бухгалтерского учета и анализа деятельности организаций других отраслей народного хозяйства Республики Беларусь.

Социальная значимость полученных результатов заключается в создании условий для дальнейшего развития крестьянских (фермерских) хозяйств в стране, что способствует улучшению снабжения населения качественными и недорогими сельскохозяйственными продуктами отечественного производства.

Основные положения диссертации, выносимые на защиту:

- научно обоснованы рекомендации о необходимости использования трех форм учета деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств: простой, сокращенной и журнально-ордерной — в зависимости от занимаемой площади хозяйства, количества отраслей производства и числа занятых работников, что позволяет организовать бухгалтерский учет в таких хозяйствах в соответствии с информационными потребностями их экономического развития;

- методика применения простой формы учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах, базирующаяся на использовании разработанных форм первичных документов и учетных регистров в соответствии с рекомендациями по их заполнению, что обеспечивает получение необходимой учетно-аналитической информации для составления отчетности и управления производством;

- рекомендации по применению сокращенной формы учета с учетом особенностей деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств, основанные на использовании разработанного комплекта регистров бухгалтерского учета, позволяющие получать достоверную информацию о результатах их деятельности, исчислять себестоимость производимой продукции, что дает возможность составлять необходимую бухгалтерскую отчетность и проводить всесторонний и глубокий анализ эффективности использования имеющихся ресурсов;

- усовершенствована методика текущего анализа деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства, основанная на применении предложенной системы показателей (показатели ликвидности, финансовой устойчивости, эффективности результатов хозяйственной деятельности, оценки риска банкротства и др.) с ис-

пользованием комплекса таблиц в редакторе «Microsoft Excel», позволяющая получать объективную характеристику его производственно-финансовой деятельности в условиях формирования рыночных отношений и отвечающую запросам управления;

- разработана методика прогнозного анализа деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства на основе выявления чувствительности основных показателей его деятельности от проведения планируемых мероприятий или изменения внешних условий (изменения доз вносимых удобрений, сортов культур, цен на потребляемые ресурсы, количества используемых ресурсов и др.), позволяющая с применением пакета «Microsoft Excel» четко определять результат таких изменений и иметь возможность своевременно принимать обоснованные управленческие решения.

Личный вклад соискателя. Диссертация является самостоятельным и законченным научным исследованием по проблемам развития и совершенствования методик бухгалтерского учета, отчетности и анализа деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств. Выносимые на защиту положения диссертационного исследования разработаны соискателем лично и имеют научную новизну, практическую, экономическую и социальную значимость.

Апробация результатов диссертационного исследования. Основные результаты исследования были апробированы на международных и республиканских научных и научно-практических конференциях “Десятилетие развития сельского хозяйства независимой Литвы” (Каунас, 2001); “Социально-экономическое развитие и проблемы стабилизации экономики Республики Беларусь” (Бобруйск, 2002); “Экономика и менеджмент” (Горки, 2002); “Проблемы учета, анализа, контроля и статистики в условиях реформирования экономики” (Минск, 2002); “Учет, анализ и финансы в организациях АПК: состояние и пути совершенствования” (Горки, 2002); “Оплата труда по конечным результатам и предельные измерения как инструменты повышения эффективности деятельности предприятия” (Бобруйск, 2003); “Наука и образование в условиях социально-экономической трансформации общества” (Минск, 2003); “Учет, анализ и финансы в организациях АПК: состояние и пути совершенствования” (Горки, 2003); “Актуальные проблемы рыночной экономики” (Бобруйск, 2004).

Тезисы докладов и выступлений опубликованы в соответствующих изданиях. Отдельные положения диссертационной работы докладывались на методических семинарах и заседаниях кафедры бухгалтерского учета в отраслях АПК Белорусской государственной сельскохозяйственной академии.

Первичные документы, регистры синтетического и аналитического учета, а также методики практического применения простой и сокращенной форм бухгалтерского учета и методики текущего и прогнозного анализов деятельности апробированы на примере крестьянских (фермерских) хозяйств “Колос”, “Антоненко” и “Аниковичи” Горецкого района Могилевской области и приняты ими для практического использования, что подтверждено соответствующими документами.

Опубликованность результатов. Основные научные результаты выполненного исследования опубликованы автором в 19 научных работах общим

объемом 63 страницы, в том числе 4 статьи — в научно-практических журналах, 1 — научном журнале, 1 — сборнике научных трудов, 13 тезисов докладов и выступлений на конференциях (1 в соавторстве).

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из общей характеристики работы, трех глав, заключения, списка использованных источников, включающего 168 наименований. Полный объем диссертации составляет 200 страниц, объем, занимаемый 4 таблицами и 3 рисунками, 39 приложениями, составляет 89 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

В первой главе диссертации «Теоретико-методические основы организации бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах» на основе изучения литературных источников отечественных и зарубежных авторов, рекомендаций Международных стандартов финансовой отчетности, действующих нормативных документов, а также практики организации бухгалтерского учета в фермерских хозяйствах зарубежных стран рассмотрено развитие бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах, обосновано применение приемлемых форм бухгалтерского учета и проанализированы различные точки зрения по вопросам экономической сущности понятий «расходы», «доходы» и «финансовые результаты» в их деятельности.

Проведенное исследование возможности применения различных форм бухгалтерского учета позволило диссертанту сделать вывод о том, что в отечественной научной мысли не сложилось единого мнения о форме организации бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах. Одни ученые рекомендуют вести учет по упрощенной форме с использованием метода «двойной записи», применяя при этом упрощенный План счетов бухгалтерского учета и необходимые регистры учета, а другие — считают целесообразным использовать простую форму учета с использованием только регистров бухгалтерского учета. Однако результаты проведенного исследования показывают, что выбор варианта ведения бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах зависит от объемов производства в этих хозяйствах. Как правило, существует зависимость между объемом производства и размером хозяйства. Чем выше объем производства продукции, тем больше используется средств производства, больше работников участвуют в производственной деятельности хозяйства, а, следовательно, возрастает количество совершаемых хозяйственных операций и увеличивается объем необходимой информации.

В связи с этим в диссертационной работе обосновывается возможность и необходимость использования в крестьянских (фермерских) хозяйствах трех форм учета: простой, сокращенной и журнально-ордерной. При этом выбор варианта ведения бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах, по нашему мнению, должен зависеть от занимаемой площади, количества отраслей производства и числа занятых работников в этих хозяйствах.

Таким образом, простую форму учета предлагается применять хозяйствам, имеющим размеры земельных участков до 50 гектаров, специализирующимся на одной отрасли производства, в которых работают собственник и члены его семьи, т.е. без привлечения постоянных работников со стороны.

Сокращенную форму учета следует применять крестьянским (фермерским) хозяйствам, которые имеют несколько отраслей производства (животноводство, растениеводство, промышленное производство), с численностью наемных работников до 50 человек за отчетный период и с размером земельного участка до 100 га.

Другие крестьянские (фермерские) хозяйства, с нашей точки зрения, должны вести учет согласно типовому Плану счетов бухгалтерского учета, ут-

вержденному приказом Министерства финансов Республики Беларусь от 30.05.2003 г., и Инструкции по его применению.

Предлагаемые формы организации бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах позволяют фермерам вести учет более экономично, грамотно, доступно и без особых затруднений. Причем применение простой и сокращенной форм бухгалтерского учета не требует специальной подготовки и позволяет фермеру правильно определять финансовый результат, составлять необходимую бухгалтерскую и статистическую отчетность и проводить анализ результатов своей деятельности с целью выявления и последующей реализации имеющихся возможностей.

Критический анализ точек зрения отечественных и зарубежных ученых-экономистов позволил сделать вывод об отсутствии единства взглядов на сущность отдельных экономических категорий, применительно к крестьянским (фермерским) хозяйствам, таких как “расходы”, “затраты”, “доходы”. В связи с этим диссертантом предлагается признавать расходами крестьянского (фермерского) хозяйства выбытие активов хозяйства (денежных средств, производственных запасов и иного имущества) и (или) возникновение обязательств, приводящие к уменьшению собственного капитала. Затратами крестьянского (фермерского) хозяйства необходимо считать использование в его хозяйственной деятельности за отчетный период материальных, трудовых, финансовых и других ресурсов. Доходами крестьянского (фермерского) хозяйства следует считать приток денежных средств и иных активов, приводящий к увеличению собственного капитала. При этом доход признается в отчетном периоде и подлежит отражению в отчете о прибылях и убытках, если он привел к увеличению актива или уменьшению обязательства данного периода. Также предлагается в крестьянском (фермерском) хозяйстве вести раздельный учет доходов и расходов основной деятельности и прочих доходов и расходов. Такой раздельный учет доходов и расходов позволит фермеру получать необходимую информацию, которую важно учитывать при проведении анализа хозяйственной деятельности и принятии управленческих решений.

В диссертационной работе обосновано применение метода определения финансового результата деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства “затраты—выпуск”, который широко используется в зарубежных странах и предлагается международными стандартами финансовой отчетности. Основой данного метода является соизмерение за отчетный период стоимости выпущенной продукции с затратами по снабжению, производству и реализации с корректировкой на изменение стоимости остатков производственных запасов к началу и концу периода. При этом выручка от реализации продукции, работ, услуг отражается по моменту его отгрузки и не зависит от момента оплаты. Использование метода “затраты—выпуск” в крестьянском (фермерском) хозяйстве обеспечит достоверность финансового результата его деятельности, а также значительно сократит объем учетных работ и доступность учетной информации для всех пользователей.

Авторский вариант дифференцированного подхода к организации бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах послужил базой для

развития методик бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности данных хозяйств в целях формирования более полной информации, необходимой для принятия управленческих решений.

Во второй главе диссертации **“Состояние и развитие методик бухгалтерского учета и отчетности деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств”** рассмотрены вопросы организации бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах с использованием различных форм учета, разработаны предложения по оптимизации информационного содержания первичных документов и регистров аналитического и синтетического учета.

В настоящее время многие первичные документы, применяющиеся в хозяйственной деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств, имеют существенные недостатки, не отвечают требованиям сохранности продукции, не приспособлены для анализа, дублируют друг друга, являются громоздкими. Многие фермеры для ведения первичного учета используют приспособленные формы документов или обычные тетради. Поэтому в настоящее время появилась острая необходимость в разработке и совершенствовании действующих первичных документов для крестьянских (фермерских) хозяйств. Исходя из требований, предъявляемых к первичным документам, в диссертации предложены усовершенствованные действующие их формы для крестьянских (фермерских) хозяйств, такие как **“Расчет определения привеса”**, **“Ведомость надоя молока”**, **“Дневник поступления продукции”**, **“Табель учета труда, выполненных работ и начисления заработка”**. Данные формы документов являются доступными, легко заполнимыми, содержат необходимую информацию для руководителя хозяйства и служат основанием для осуществления записей в регистрах и на счетах бухгалтерского учета.

На основании изучения различных мнений ученых-экономистов и практики ведения бухгалтерского учета в организациях нашей республики разработана методика учета деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств с использованием простой формы. Для этого автором диссертации разработаны для крестьянских (фермерских) хозяйств, применяющих простую форму учета, научно обоснованные регистры бухгалтерского учета: книга учета земель и их использования, книга учета основных средств, вспомогательная книга учета скота и птицы, вспомогательная книга учета продукции и материалов, книга учета доходов и расходов, ведомость финансовых результатов. При этом конечный финансовый результат деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств предлагается определять на основании метода **“затраты—выпуск”**. Использование предлагаемых регистров позволяет владельцу хозяйства получать исчерпывающую и необходимую информацию для внешних и внутренних потребителей.

Автором диссертации разработан комплект регистров при организации бухгалтерского учета по сокращенной форме, включающий книгу учета хозяйственных операций, книгу учета земель и их использования, книгу учета основных средств и начисленного износа (амортизации), книгу учета скота и птицы, книгу учета производственных запасов и готовой продукции, книгу учета денежных средств и расчетов, книгу учета затрат на производство и выхода про-

дукции, книгу учета прибылей (убытков), фондов и резервов, ведомость финансовых результатов, сводную ведомость, оборотную ведомость. Использование предлагаемого комплекта регистров учета позволит владельцу крестьянского (фермерского) хозяйства своевременно и достоверно учесть его хозяйственную деятельность, исчислить фактическую себестоимость произведенной им продукции, получить экономическую информацию, достаточную как для составления бухгалтерской отчетности, так и для проведения всестороннего анализа производственно-финансовой деятельности.

Исходя из разработанных подходов к формированию финансовых результатов и обобщению бухгалтерской информации о деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства, в диссертации предложены усовершенствованные формы бухгалтерской отчетности, отвечающие возможностям и необходимым требованиям владельцев крестьянских (фермерских) хозяйств при использовании разработанных методик применения различных форм бухгалтерского учета.

В третьей главе **“Развитие методик анализа результатов хозяйственной деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства”** исследуются проблемы теории и практики текущего и прогнозного анализа деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств.

Исследование методического инструментария анализа хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций, используемого в Республике Беларусь, позволяет сделать вывод о том, что он не в полной мере может быть применим к крестьянским (фермерским) хозяйствам. Это связано с наличием небольшого объема исходной информации, что затрудняет расчет многих показателей и вызывает трудности у руководителей хозяйств. Исходя из этого автором диссертации усовершенствована методика проведения текущего анализа хозяйственной деятельности для крестьянских (фермерских) хозяйств, включающая в себя полноценную упорядоченную систему показателей, дающих объективную и глубокую оценку производственно-финансовой деятельности любого крестьянского (фермерского) хозяйства в условиях формирования рыночных отношений, и отвечающая запросам управления.

Результаты проведенного исследования показали, что в работах отечественных и зарубежных авторов недостаточно внимания уделяется методике проведения прогнозного анализа деятельности организации. Однако, по нашему мнению, прогнозный анализ является перспективным направлением научных исследований, так как он особенно актуален с точки зрения быстротеменяющейся действительности. В связи с этим автором разработана методика проведения прогнозного анализа деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства на основе выявления чувствительности основных показателей его деятельности от проведения планируемых мероприятий или изменения внешних условий. В результате руководитель хозяйства будет четко представлять результат таких изменений и иметь возможность принять обоснованное управленческое решение.

В целях повышения оперативности и действенности анализа крестьянского (фермерского) хозяйства разработаны комплексы взаимосвязанных таблиц в редакторе “Microsoft Excel” по автоматизации расчетов, на основании предло-

женных нами методик текущего и прогнозного анализа. Использование разработанных таблиц позволяет руководителям хозяйств, не имеющим экономического образования, быстро и без затруднений получить готовые результаты анализа текущей деятельности, что обеспечивает оперативность и своевременность получения информации, необходимой для принятия обоснованных управленческих решений, а также комплексно оценивать влияние различных производственных ситуаций на изменение основных показателей деятельности.

Применение на практике предлагаемых нами методик текущего и прогнозного анализа деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства позволяет руководителю точнее оценивать и прогнозировать деятельность своего хозяйства, а также сравнивать ее с аналогичными хозяйствами, что в конечном итоге повышает качество и эффективность управления.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Результаты исследования проблем развития и совершенствования методик бухгалтерского учета, отчетности и анализа деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств в условиях становления рыночных отношений позволили сделать следующие основные выводы и предложения:

1. Изучение отечественных и зарубежных литературных источников, нормативно-правовых документов, рекомендаций международных стандартов учета и отчетности позволило критически проанализировать различные точки зрения в отношении применения разных форм организации бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах. В настоящее время в отечественной научной мысли нет единого мнения о том, какой должна быть форма организации бухгалтерского учета в таких хозяйствах. В связи с этим автором диссертации научно обоснована необходимость использования трех форм учета: простой, сокращенной и журнально-ордерной — в зависимости от занимаемой площади хозяйства, количества отраслей производства и числа занятых работников. Кроме того, требует уточнения методика определения конечного финансового результата их деятельности. В результате исследования автором научно обосновано предложение определять финансовый результат деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства с помощью метода “затраты—выпуск” [1, 3, 7, 8, 9, 10, 11, 13, 15, 19].

2. Исследование практики организации бухгалтерского учета с применением простой формы позволило обосновать предложения по ее совершенствованию. Предложенные рекомендации заключаются в разработке новых и улучшении содержания и структуры действующих учетных регистров. Исходя из этого автором предлагается использовать в крестьянских (фермерских) хозяйствах, применяющих простую форму учета, следующие виды регистров: книгу учета доходов и расходов; книгу учета земель и их использования; книгу учета основных средств; вспомогательную книгу учета продукции и материалов; вспомогательную книгу учета скота и птицы; ведомость финансовых результатов. При данной форме учета конечный финансовый результат деятельности хозяйства предлагается определять с помощью метода “затраты—выпуск”. Данная методика, рекомендуемая автором, дает возможность вести бухгалтерский учет в хозяйстве на должном уровне, достоверно определять финансовый результат его деятельности, позволяет сформировать необходимую информационную базу для проведения экономического анализа и управления хозяйством [5, 7, 12, 14].

3. В диссертации разработана методика организации бухгалтерского учета при использовании сокращенной формы учета, а также регистры синтетического и аналитического учета: книга учета хозяйственных операций; книга учета земель и их использования; книга учета основных средств и начисленного износа (амортизации); книга учета скота и птицы; книга учета производственных запасов и готовой продукции; книга учета денежных средств и расчетов; книга учета затрат на производство и выхода продукции; книга учета прибылей (убытков) и капитала; ведомость финансовых результатов; сводная ведомость; оборотная ведомость. Использование предлагаемого комплекта регистров учета позволяет владельцу

крестьянского (фермерского) хозяйства своевременно и достоверно учесть всю его хозяйственную деятельность, исчислить фактическую себестоимость произведенной им продукции, получить экономическую информацию, достаточную как для составления бухгалтерской отчетности, так и для проведения всестороннего анализа его производственно-финансовой деятельности [7, 12, 14].

4. Критическая оценка содержания и структуры действующих форм первичных учетных документов и бухгалтерской отчетности для крестьянских (фермерских) хозяйств, изучение требований международных принципов и стандартов по финансовой отчетности позволило разработать основные направления их совершенствования. Предлагаются к внедрению новые и усовершенствованные формы первичных документов: “Расчет определения привеса”, “Ведомость надоя молока”, “Дневник поступления продукции”, “Табель учета труда, выполненных работ и начисления заработка”. Данные формы документов являются понятными, содержат необходимую информацию для руководителя хозяйства и служат основанием для осуществления записей в регистрах и на счетах бухгалтерского учета. Исходя из обоснованных автором подходов к формированию финансовых результатов и обобщению бухгалтерской информации деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства, в диссертации разработаны новые формы ведомостей учета финансовых результатов и усовершенствованы формы бухгалтерской отчетности, отвечающие возможностям и требованиям владельцев крестьянских (фермерских) хозяйств при использовании разработанных методик применения различных форм бухгалтерского учета [2, 11, 15, 17].

5. Автором диссертации усовершенствована методика текущего анализа деятельности, основанная на применении определенной системы показателей и адаптированной применительно к крестьянским (фермерским) хозяйствам с учетом особенностей бухгалтерского учета и отчетности. Рекомендуемая методика дает объективную и глубокую оценку производственно-финансовой деятельности любого крестьянского (фермерского) хозяйства в условиях рыночных отношений и отвечает запросам управления. В диссертации автором также разработана методика проведения прогностического анализа деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства на основе выявления чувствительности основных показателей его деятельности от проведения планируемых мероприятий или изменения внешних условий. В результате руководитель хозяйства будет четко представлять результат таких изменений и иметь возможность принять соответствующее обоснованное управленческое решение [4, 6, 18].

6. Используя возможности современных ПЭВМ, автором диссертации разработаны комплексы взаимосвязанных таблиц в редакторе «Microsoft Excel» по автоматизации расчетов на основании предложенных методик текущего и прогностического анализа. Использование разработанных таблиц повысит оперативность и действенность анализа крестьянского (фермерского) хозяйства, что облегчит принятие обоснованных управленческих решений [6].

Выводы и рекомендации, содержащиеся в диссертационной работе, дают возможность значительно улучшить организацию и методики бухгалтерского учета, а также повысить уровень экономической эффективности управления хозяйственной деятельностью крестьянских (фермерских) хозяйств.

СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ

1. Гудков С.В. История развития бухгалтерского учета в фермерских хозяйствах России и Беларуси // Учет, анализ и финансы в организациях АПК: состояние и пути совершенствования: Материалы Междунар. науч.-практ. конф. Горки, 23—25 окт. 2003 г. / БГСХА. — Горки, 2004. — С. 165—169.
2. Гудков С.В. К вопросу о совершенствовании формы бухгалтерского баланса для крестьянских (фермерских) хозяйств // Учет, анализ и финансы в организациях АПК: состояние и пути совершенствования: Материалы Междунар. науч.-практ. конф. Горки, 23—25 окт. 2003 г. / БГСХА. — Горки, 2004. — С. 169—172.
3. Гудков С.В. Крестьянские (фермерские) хозяйства в Республике Беларусь: вчера, сегодня, завтра // Десятилетие развития сельского хозяйства независимой Литвы: Сб. научн. статей Междунар. науч. конф. Каунас, 16 марта 2001 г. / Литовский с-х университет. — Каунас, 2001. — С. 264—269.
4. Гудков С.В. Маржиналистский подход при анализе деятельности фермерских хозяйств в странах Западной Европы // Оплата труда по конечным результатам и предельные измерения как инструменты повышения эффективности деятельности предприятия: Материалы науч.-практ. конф. Бобруйск, 17—18 апр. 2003 г. / БГЭУ. — Минск, 2003. — С. 77—79.
5. Гудков С.В. Методика и организация бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах // Бух. учет и анализ. — 2004. — № 2. — С. 26—32.
6. Гудков С.В. Методика текущего анализа деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства // Бух. учет и анализ. — 2003. — № 7. — С. 44—50.
7. Гудков С.В. Необходимость и пути совершенствования бухгалтерского учета и отчетности деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств // Аспирант и соискатель. — 2002. — № 5. — С. 22—23.
8. Гудков С.В. Организация системы бухгалтерского учета для крестьянских (фермерских) хозяйств в Республике Беларусь // Экономика и менеджмент: Материалы Междунар. науч. конф. Горки, 12—14 сент. 2002 г. / БГСХА. — Горки, 2003. — С. 34—35.
9. Гудков С.В. Организация учета доходов деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств // Учет, анализ и финансы в организациях АПК: состояние и пути совершенствования: Материалы Междунар. науч.-практ. конф. Горки, 24—26 окт. 2002 г. / БГСХА. — Горки, 2003. — С. 82—85.
10. Гудков С.В. Понятие «расходов» деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства и их учет // Учет, анализ и финансы в организациях АПК: состояние и пути совершенствования: Материалы Междунар. науч.-практ. конф. Горки, 24—26 окт. 2002 г. / БГСХА. — Горки, 2003. — С. 85—87.
11. Гудков С.В. Предложения по определению конечного финансового результата деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства // Оплата труда по конечным результатам и предельные измерения как инструменты повышения эффективности деятельности предприятия: Материалы науч.-практ. конф. Бобруйск, 17—18 апр. 2003 г. / БГЭУ. — Минск, 2003. — С. 361—363.

12. Гудков С.В. Совершенствование бухгалтерского учета деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств // Бух. учет и анализ. — 2003. — № 4. — С. 18—22.

13. Гудков С.В. Совершенствование механизма налогообложения крестьянских (фермерских) хозяйств // Наука и образование в условиях социально-экономической трансформации общества: Материалы VI Междунар. науч.-метод. конф. Минск, 15—16 мая 2003 г. / Ин-т соврем. знаний. — Минск, 2003. — С. 31—33.

14. Гудков С.В. Совершенствование организации бухгалтерского учета деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств // Проблемы учета, анализа, контроля и статистики в условиях реформирования экономики: Тез. докл. Междунар. науч.-практ. конф. Минск, 17—18 окт. 2002 г. / БГЭУ. — Минск, 2002. — С. 42—45.

15. Гудков С.В. Совершенствование первичных документов для крестьянских (фермерских) хозяйств // Актуальные проблемы рыночной экономики: Материалы науч.-практ. конф. Бобруйск, 22—24 апр. 2004 г. / БГЭУ. — Минск, 2004. — С. 151—152.

16. Гудков С.В. Создание эффективной системы бухгалтерского учета для крестьянских (фермерских) хозяйств Республики Беларусь с использованием опыта зарубежных стран // Бух. учет и анализ. — 2002. — № 7. — С. 19—23.

17. Гудков С.В. Учет и определение конечного финансового результата деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства, использующего упрощенную форму учета // Оплата труда по конечным результатам и предельные измерения как инструменты повышения эффективности деятельности предприятия: Материалы науч.-практ. конф. Бобруйск, 17—18 апр. 2003 г. / БГЭУ. — Минск, 2003. — С. 79—81.

18. Гудков С.В., Гудкова Е.А. Анализ эффективности возделывания различных сельскохозяйственных культур в фермерских хозяйствах Республики Ирландия // Социально-экономическое развитие и проблемы стабилизации экономики Республики Беларусь: Материалы науч.-практ. конф. Бобруйск, 21—22 марта 2002 г. / БГЭУ. — Минск, 2002. — С. 431—433.

19. Gudkov S. Farmers in Republic of Belarus: yesterday, today, tomorrow // Achievements of trans-border polish-german co-operation in socio-economic activation of borderland. — Szczecin: Academia rolnicza w Szczecinie, 2003. — s. 509—514.



ГУДКОЎ СЯРГЕЙ УЛАДЗІМІРАВІЧ

Развіццё методык уліку, справаздачнасці і аналізу дзейнасці сялянскіх (фермерскіх) гаспадарак

Ключавыя словы: сялянская (фермерская) гаспадарка, простая форма ўліку, спрошчаная форма ўліку, расходы, даходы, фінансавы вынік, «выдаткі–выпуск», справаздачнасць, бягучы аналіз, прагнозы аналіз.

Прадметам даследавання з’яўляюцца праблемы ўліку, справаздачнасці і аналізу дзейнасці сялянскіх (фермерскіх) гаспадарак ва ўмовах пераходу іх да рыначных эканамічных адносін.

Аб’ектам даследавання з’яўляюцца працэсы рэфармавання сельскагаспадарчых прадпрыемстваў Рэспублікі Беларусь, сельскагаспадарчай дзейнасці сялянскіх (фермерскіх) гаспадарак, якія выклікаюць неабходнасць змянення методык арганізацыі ўліку, справаздачнасці і аналізу дзейнасці сялянскіх (фермерскіх) гаспадарак.

Мэтай даследавання з’яўляецца навуковае абгрунтаванне і распрацоўка практычных рэкамендацый па ўдасканаленні методык уліку, справаздачнасці і аналізу гаспадарчай дзейнасці сялянскіх (фермерскіх) гаспадарак з улікам спецыфікі іх вытворчасці ў сучасных умовах гаспадарання.

Метады праведзенага даследавання: назіранне, аналіз і сінтэз, абстрактна-лагічны метады, параўнанне, сістэмны падыход, а таксама спецыяльныя прыёмы эканамічнага аналізу.

Навуковая навізна атрыманых вынікаў заключаецца ў выкарыстанні трох формаў уліку для сялянскіх (фермерскіх) гаспадарак у залежнасці ад плошчы, якую яны займаюць, колькасці галін вытворчасці і працаўнікоў, распрацоўцы новых і ўдасканаленні прымяняемых формаў першасных уліковых дакументаў, распрацоўцы рэгістраў сінтэтычнага і аналітычнага ўліку і методык практычнага выкарыстання прастай і спрошчанай формаў уліку, ва ўдасканаленні формаў справаздачнасці для сялянскіх (фермерскіх) гаспадарак, распрацоўцы методык бягучага і прагнознага аналізу дзейнасці сялянскай (фермерскай) гаспадаркі з выкарыстаннем пакетаў праграмнага забеспячэння “Microsoft Excel”.

Ступень выкарыстання. Вынікі даследавання прадстаўлены ў Міністэрства сельскай гаспадаркі і харчавання Рэспублікі Беларусь, Камітэт па сельскай гаспадарцы і харчаванні Магілёўскага аблвыканкама і Упраўленне сельскай гаспадаркі і харчавання Горацкага райвыканкама, выкарыстоўваюцца ў практычнай дзейнасці сялянскіх (фермерскіх) гаспадарак “Антоненка”, “Анікавічы”, “Колас” Горацкага раёна Магілёўскай вобласці, у навучальным працэсе Беларускай дзяржаўнай сельскагаспадарчай акадэміі.

Галіна прымянення — практычная дзейнасць кіраўнікоў сялянскіх (фермерскіх) гаспадарак Рэспублікі Беларусь, навучальны працэс вышэйшых навучальных устаноў.

ГУДКОВ СЕРГЕЙ ВЛАДИМИРОВИЧ

**Развитие методик учета, отчетности и анализа
деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств**

Ключевые слова: крестьянское (фермерское) хозяйство, простая форма учета, сокращенная форма учета, расходы, доходы, финансовый результат, “затраты–выпуск”, отчетность, текущий анализ, прогнозный анализ.

Предметом исследования являются проблемы учета, отчетности и анализа деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств в условиях перехода их к рыночным экономическим отношениям.

Объектом исследования являются процессы реформирования сельскохозяйственных организаций Республики Беларусь, сельскохозяйственной деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств, вызывающие необходимость изменения методик организации бухгалтерского учета, отчетности и анализа их деятельности в современных условиях хозяйствования.

Целью исследования является научное обоснование и разработка практических рекомендаций по совершенствованию методик бухгалтерского учета, бухгалтерской отчетности и анализа хозяйственной деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств с учетом специфики их производства в современных условиях хозяйствования.

Методы проведенного исследования: наблюдение, анализ и синтез, абстрактно-логический метод, сравнение, системный подход, а также специальные приемы бухгалтерского учета и экономического анализа.

Научная новизна полученных результатов заключается в использовании трех форм бухгалтерского учета для крестьянских (фермерских) хозяйств в зависимости от занимаемой площади, количества отраслей производства и количества работников, разработке новых и усовершенствовании применяемых форм первичных учетных документов, разработке регистров синтетического и аналитического учета и методик практического использования простой и сокращенной форм учета, усовершенствовании форм бухгалтерской отчетности для крестьянских (фермерских) хозяйств, разработке методик текущего и прогнозного анализа деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства с использованием пакетов программного обеспечения “Microsoft Excel”.

Степень использования. Результаты исследования представлены в Министерстве сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь, Комитете по сельскому хозяйству и продовольствию Могилевского облисполкома и Управление сельского хозяйства и продовольствия Горецкого райисполкома, внедрены в практическую деятельность крестьянских (фермерских) хозяйств “Антоненко”, “Аниковичи”, “Колос” Горецкого района Могилевской области, используются в учебном процессе Белорусской государственной сельскохозяйственной академии.

Область применения — практическая деятельность руководителей крестьянских (фермерских) хозяйств Республики Беларусь, учебный процесс высших учебных заведений.

SUMMARY

GUDKOV SERGEI VLADIMIROVICH

Developing Methods of Accounting, Reporting and Analysis of Farms' Activities

Key Words: a farm, a simple form of accounting, a reduced form of accounting, expenses, income, financial result, "input-output", reporting, current analysis, forecasting analysis.

The Subject of the Research is the problems of accounting, reporting and analysis of farms' activities in conditions of their transition to market economic relations.

The Object of the Research was the process of reforming agricultural enterprises of the Republic of Belarus, agricultural activities of farms, causing the need for changing the methods of accounting, reporting and analysis of farms' activity.

The Goal of the Research is scientific substantiation and development of practical recommendations for improving accounting methods, bookkeeping reporting and analysis of farms' economic activities, taking into account the specific nature of their functioning in modern economic conditions.

Research Methods: observation, analysis and synthesis, abstract-logical method, comparison, a system approach, as well as special techniques of accounting and economic analysis.

Scientific Newness of the Research Findings includes the application of three forms of accounting for farms, depending on the area occupied, the number of activity kinds and the number of workers, development of new and improvement of initial record-keeping documents used, development of synthetic and analytical accounting registers and methods of practical usage of simplified and reduced forms of accounting, improvement of accounting reporting forms for farms, development of methods of current and forecasting analysis of farm activities, using Microsoft Excel software.

Extent of Implementation. Research findings have been submitted to the Ministry of Agriculture and Food of the Republic of Belarus, the Agriculture and Food Committee of Mogilev Region Executive Committee and Agriculture and Food Administration of Gorki District Executive Committee; they have been put into practice of "Antonenko", "Anikovichi", "Kolos" farms of Gorki district Mogilev region and have been used in the teaching process of higher educational institutions.

Редактор *Е.Г. Сазончик*
Технический редактор *О.В. Амбарцумова*
Компьютерный дизайн *Т.В. Бесчетнова*

Подписано в печать 22.09.2004. Формат 60×84/16. Бумага офсетная. Гарнитура Times New Roman. Офсетная печать. Усл. печ. л. 1,4. Уч.-изд. л. 1,1. Тираж 100 экз. Заказ 305

УО «Белорусский государственный экономический университет».
Лицензия издательская № 02330/0056968 от 30.04.2004.
220070, Минск, просп. Партизанский, 26.

Отпечатано в УО «Белорусский государственный экономический университет».
Лицензия полиграфическая № 02330/0148750 от 30.04.2004.
220070, Минск, просп. Партизанский, 26.