Теория и практика финансового учета в аграрном секторе экономики России

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, доктор экономических наук Жминько, Сергей Иванович  
**Год:**

2002

**Автор научной работы:**

Жминько, Сергей Иванович

**Ученая cтепень:**

доктор экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Краснодар

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

357

## Оглавление диссертации доктор экономических наук Жминько, Сергей Иванович

ВВЕДЕНИЕ

1. МЕТОДОЛОГИЯ ФИНАНСОВОГО УЧЕТА В АПК РОССИИ.

1.1. Экономико-теоретическая сущность финансового учета

1.2. Принципы формирования информации в финансовом учете

1.3. Законодательно-нормативное регулирование финансового учета.

2. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА КАПИТА

ЛА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ.

2.1. Концепции капитала и поддержания капитала.

2.2. Методология и методика учета собственного капитала.

2.3. Методика учета заемного капитала.

3. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА АКТИВОВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ.

3.1 Методология и методика учета внеоборотных активов.

3.2. Концепции учета и оценки материально-производственных запасов и затрат.

3.3. Учетный аспект дебиторской задолженности и методика формирования резерва по сомнительным долгам.

3.4. Методологические и методические особенности учета денежных средств и финансовых вложений.

4. МЕТОДОЛОГИЯ И МЕТОДИКА ОТРАЖЕНИЯ ИНФОР-9 МАЦИИ О КАПИТАЛЕ И АКТИВАХ ОРГАНИЗАЦИИ В

ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ.

4.1. Сущность финансовой отчетности и выполнение подготовительных работ перед ее составлением.

4.2. Формирование отчетной информации в бухгалтерском балансе. Методика учета операций по реорганизации хозяйствующих субъектов.

4.3. Методические подходы к отражению показателей в отчете о прибылях и убытках.

4.4. Методические аспекты составления отчета о движении денежных средств.

4.5. Раскрытие информации в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Теория и практика финансового учета в аграрном секторе экономики России"

Актуальность темы исследования. В конце 1980-х - начале 1990-х годов в российской экономике начались глубокие преобразования, ориентированные на формирование рыночного механизма. Процесс этот оказался сложным, противоречивым и достаточно болезненным, затронувшим интересы всего общества. Переход к рыночной экономике, демонтаж и преобразование административно-управленческой системы, основанной на принципах централизованногопланирования в сфере производства, поставили новые качественные задачи перед теорией и практикой бухгалтерского учета. Возникли серьезные проблемы, связанные с необходимостью реорганизации и совершенствования системы учетной информации в соответствии с государственной программой перехода Российской Федерации на принятую в международной практике систему учета и отчетности.

Одним из важных моментов, характеризующих ориентацию отечественного бухгалтерского учета на международные стандарты, является разделение его на финансовый, управленческий и налоговый.

Данная работа посвящена проблемам развития и совершенствования финансового учета и отчетности в организациях АПК, которую можно рассматривать в широком и узком смысле слова.

Понятие в широком смысле слова заключается в исследовании глубинной сущности учетных категорий, в первую очередь таких, как собственный капитал организации, финансовый результат, материально-производственные запасы и затраты, внеоборотные активы, денежные средства, дебиторская и кредиторская задолженности, финансовые вложения.

В узком смысле слова совершенствование финансового учета и отчетности состоит в разработке отдельных методик учета и формирования показателей отчетности. Данный подход получил преимущественное внимание в современной отечественной учетной литературе. Свойственное этому направлению отсутствие четко определенных принципов и концептуальных приемов теоретического понимания ключевых характеристик определенных учетных категорий приводит к негативным последствиям функционирования хозяйствующих субъектов.

Значительную проблему в современном бухгалтерском учете и отчетности представляет понятийный аппарат. В имеющихся на российском рынке изданиях по бухгалтерскому (финансовому) учету и отчетности можно отметить довольно много терминологических разночтений. Эта проблема усугубляется еще и тем, что появившаяся в настоящее время переводная литература содержит различные варианты используемых терминов и понятий, что связано с более или менее удачно выбранными эквивалентами терминов оригинала. При этом отдельные термины, перешедшие в русскоязычную литературу из западных источников, либо недостаточно корректно отражают суть определенных понятий, применяемых в иностранной литературе, либо не учитывают отличия в составляющих их основу стандартах учета и отчетности от соответствующих российских стандартов, а поэтому вводят в заблуждение пользователей информации. Кроме того, действующие документы по регулированию и регламентированию финансового учета и отчетности, различные методики по организации и ведению конкретных участков учета вызвали затруднения у бухгалтеров и экономистов в применении на практике соответствующих законодательных и нормативных актов, а также методических рекомендаций из-за их противоречий и разночтений. Более того, большое влияние на организацию и ведение отечественного финансового учета оказывают и проводимые реформы в соответствии с международными стандартами, что вызывает необходимость разработки соответствующих методик учета, обеспечивающих формирование учетной и отчетной информации, удовлетворяющей интересы ее пользователей.

Огромный вклад в развитие отечественной теории и методологии бухгалтерского учета внесли такие ученые, как: Абашина A.M., Алборов Р.А., Астахов В.П., Безруких П.С., Бакаев А.С., Баканов М.И., Бабаев Ю.А., Барышников Н.П., Варава А.П., Васькин Ф.И., Донцова JI.B., Данилан А.А., Ефимова О.В., Ивашкевич В.Б., Камышанов П.И., Ковалев В.В., Кондраков Н.П., Кутер М.И., Николаева С.А., Новодворской В.Д., Никифорова Н.А., Палий В.Ф., Патров В.В., Пизенгольц М.З.,Соколов Я.В., Скобара В.В., Терехова В.А., Хорин А.Н., Шеремет А.Д., Шнейдман JI.3. и многие другие.

Известны также труды и зарубежных ученых-экономистов: Амата О., Адамса Р., Андерсона X., Блейка Д., Ван Бреда М.Ф., Гринмана Г.И., Колдуэлла Д., Маркса К., Миддлтона Д., Нидлза Б., Райса Э., Ришара Ж., Хендрик-сона Э.С., Хизрич Р. и других.

Однако, признавая важность известных результатов исследований в рассматриваемой области, требуется отметить, что многие теоретические и методологические аспекты организации и ведения финансового учета в аграрных организациях, отвечающие требованиям современных рыночных отношений в сельском хозяйстве раскрыты не достаточно глубоко. А это сказывается на качестве и объективности формирования информации о деятельности хозяйствующих субъектов и принятии ими соответствующих финансово-управленческих решений.

Исходя из вышеизложенного, определяется актуальность темы научного исследования и обусловливается его цель и задачи.

Цель и задачи диссертационного исследования. Целью настоящей работы является разработка методологии совершенствования финансового учета в сельскохозяйственных организациях, создание моделей и методик учета капитала, активов, формирования информации в отчетности организаций АПК, способствующих решению важных прикладных задач, направленных на повышение эффективности деятельности хозяйствующих субъектов в рыночной экономике.

Для достижения указанной цели необходимо было решить следующие задачи: раскрыть экономико-теоретическую сущность финансового учета, как внешнего источника учетно-экономической информации; раскрыть учетно-экономическую природу принципов финансового учета и опираясь на результаты исследования отечественных, зарубежных и международных принципов финансового учета и отчетности систематизировать их понятийный аппарат и установить соответствие российских требований и допущений международным (зарубежным) принципам; дать оценку законодательным и нормативным документам по регулированию и регламентированию финансового учета и разработать предложения по их корректировке с целью повышения качества формируемой учетной информации; обосновать концептуальные особенности учета капитала в сельскохозяйственных организациях, уточнить понятийный аппарат учетных категорий капитала организации; разработать методики учета выкупленных собственных акций и нераспределенной прибыли (непокрытого убытка); обосновать методологические и методические аспекты учета внеоборотных активов в аграрном секторе экономики и предложить методику оценки и учета деловой репутации организации; обосновать концепции учета и оценки материально-производственных запасов и затрат, и разработать методику оценки материально-производственных запасов по низшей стоимости для сельхозорганизаций; раскрыть методологию учета дебиторской задолженности и разработать методику расчета резерва по сомнительным долгам; предложить методику расчетов с акционерами по причитающимся им дивидендов с использованием векселей; разработать методику учета долговых ценных бумаг; раскрыть сущность финансовой отчетности и разработать предложения по ее совершенствованию; предложить методику учета и отражения операций в отчетности по реорганизации хозяйствующих субъектов.

Предмет исследования. Предметом исследования является комплекс проблем теории и методологии финансового учета в агропромышленных формированиях, функционирующих в современных условиях экономики России.

Объект исследования. Объектом исследования является: финансовый учет, его законодательная и нормативная база, регулирующая и регламентирующая отражение фактов хозяйственной деятельности организаций; действующая практика финансового учета в аграрном секторе экономики России.

Теоретическая и методологическая основа исследования состоит в конкретном приложении теории научного познания, в том числе методов дедукции и индукции к проблемам финансового учета имущества и обязательств в организациях АПК. Кроме того, в работе были использованы и такие методы как: экономико-статистический, расчетно-конструктивный, балансовый, абстрактно-логический и другие.

В ходе написания диссертации автор опирался на труды отечественных и зарубежных экономистов по теории, методологии и организации учета, отчетности, аудита, экономического анализа, финансов, менеджмента, маркетинга, экономической теории, статистики, предпринимательства; законодательные и нормативные акты Российской Федерации, международные и национальные стандарты зарубежных стран по учету, отчетности и аудиту; материалы научных конференций и семинаров.

Информационной и эмпирической базой послужили данные Государственного комитета Российской Федерации по статистике, Краснодарского краевого комитета государственной статистики, отраслевых, региональных органов управления АПК, бухгалтерской и статистической отчетности, первичных документов, регистров синтетического и аналитического учета организаций АПК Краснодарского края.

Научная новизна работы заключается в раскрытии теоретической и методологической сущности финансового учета в сельском хозяйстве и разработке концептуальных моделей учета и оценки активов и капитала хозяйствующих субъектов, позволяющих формировать на основе комплекса методик соответствующую учетно-финансовую информацию, которая способствует решению важных проблем, направленных на повышение эффективности хозяйствования субъектов в аграрной сфере. На защиту выносятся: экономико-теоретическая сущность финансового учета в сельскохозяйственных организациях, раскрывающая особенности методологии его учета в аграрном секторе экономики России; учетно-экономическая сущность принципов финансового учета и отчетности и таблица соответствия (полного или частичного) отечественных принципов финансового учета международным (зарубежным); предложения по корректировке законодательных и нормативных актов по регулированию и регламентированию финансового учета в России с целью роста качества учетной информации хозяйствующих субъектов; теоретическое обоснование сущности и концептуальные особенности учета капитала в сельскохозяйственных организациях: трактовка учетных категорий капитала; методика учета выкупленных собственных акций, позволяющая объективно формировать информацию по движению уставного и добавочного капитала; методика учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), дающая возможность более точно отражать получение, использование (погашение) и накопление нераспределенной прибыли (непокрытого убытка); методологические и методические аспекты учета внеоборотных активов и методика оценки и учета деловой репутации, реализующая идею справедливой стоимости активов организации; методологические и методические аспекты учета материально-производственных запасов и методика их оценки по низшей стоимости; методика расчетов с акционерами по причитающимся им дивидендам с использованием векселей, способствующая сокращению потерь выгоды акционеров (учредителей) в результате несвоевременных расчетов с ними организациями по дивидендам (доходам); методология учета дебиторской задолженности и методика расчета резерва по сомнительным долгам, приводящая к сглаживанию рисков по излишне начисляемым суммам налога на прибыль; методика учета долговых ценных бумаг, реализующая требования принципа осмотрительности; предложения по совершенствованию форм бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, отчета о движении денежных средств с целью повышения качества информации, представляемой соответствующим пользователям, а также методика учета операций и отражения информации в отчетности по реорганизации хозяйствующих субъектов.

Практическая значимость полученных результатов. Разработанные в диссертации методики учета капитала и активов позволяют решать актуальные задачи хозяйствующих субъектов по формированию информации, отра-ч«' жающей факты их хозяйственной деятельности, и дают возможность пользователям учетной информации строить объективную оценку о состоянии активов и пассивов организации, а также принимать эффективные финансово-управленческие решения.

Наиболее значимыми для практики являются следующие результаты диссертационной работы: методика учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка); методика учета выкупленных собственных акций; методика 0' учета и оценки материально-производственных запасов; методика расчета резерва по сомнительным долгам; методика расчетов с акционерами по причитающимся им дивидендов с использованием векселей; методика учета долговых ценных бумаг; методика учета операций по реорганизации хозяйствующих субъектов. Практическое применение полученных результатов будет способствовать, с одной стороны, усилению контрольной функции, функции обратной связи и иных функций финансового учета, а с другой, повышению качества проводимого экономического анализа и принятия эффективных финансово-управленческих решений.

Результаты выполненного исследования могут быть использованы в практической деятельности аудиторских и консультационных фирм, независимых профессиональных институтов и организаций бухгалтеров, аудиторов; в сфере образования при подготовке и повышении квалификации учетных кадров, при чтении курсов в высших учебных заведениях.

Внедрение и апробация результатов исследования. Полученные результаты исследования внедрены в учетную практику организаций аграрного сектора экономики Краснодарского края.

В ЗАО «Агрокомплекс» Выселковского района, ООО «Серебряный колос» и колхозе «Дружба» Крымского района используются разработанные автором методики учета и оценки материально-производственных запасов и дебиторской задолженности; методика учета нераспределенной прибыли; предложения по учету активов и капитала в сельскохозяйственных организациях.

Указанные методики взяты на вооружение Департаментом сельского хозяйства и продовольствия Краснодарского края с целью их широкого внедрения в хозяйствах агропромышленного комплекса края.

Результаты выполненного исследования используются в процессе преподавания дисциплин «Финансовый учет» и «Аудит» студентам дневного и заочного обучения по специальности 06.05.00 Бухгалтерский учет, анализ и аудит в Кубанском государственном аграрном университете, институте экономики и управления Кубанской государственной медицинской академии, краснодарском филиале Академии труда и социальных отношений.

Публикации. Основные результаты исследования опубликованы в 35 работах, объемом 79,9 п. л., в том числе 2 монографии, объемом 43,66 п.л.

Объем и структура диссертации. Диссертационная работа состоит из введения, четырех глав, включая 11 рисунков, 25 таблиц, заключения, списка литературы из 209 источников и 16 приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Жминько, Сергей Иванович

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Исследования теории и практики финансового учета в сельскохозяйственных организациях позволили сделать выводы и предложения о необходимости его совершенствования в разрезе следующих аспектов:

1. Уточнить формулировку финансового учета: финансовый учет, являясь составной частью бухгалтерского учета, представляет собой систему сбора и регистрации информации, выраженной в денежной оценке об имуществе, совокупном капитале организации и их движении посредством сплошного, непрерывного, документального учета всех хозяйственных операций и служит источником информации для составления финансовой отчетности, проведения финансового анализа и принятия финансово-управленческих решений.

Данная формулировка отражает основные стадии формирования и использования информации, охватываемой финансовым учетом.

Финансовый учет имеет ряд отличий от управленческого и налогового учета (налоговых расчетов), поэтому его предмет, метод, цель и задачи содержат определенные отличия от управленческого и налогового учета (налоговых расчетов).

Под предметом финансового учета следует понимать совокупность активов, капитала, документально оформленных фактов хозяйственной деятельности, которые выражены в денежной оценке, а под методом - совокупность приемов и способов, основанных на принципах финансового учета, с помощью которых изучается и познается содержание его предмета.

Имущество сельскохозяйственной организации представлено совокупностью активов, выраженных в денежной оценке. При этом классифицировать его следует по видам, сферам деятельности организации, функциональным группам и составу. Источники формирования имущества должны классифицироваться по их группам и составу. Такая классификация имущества и источников его образования обеспечивает необходимой информацией соответствующих пользователей о наличии и движении активов, собственного капитала и обязательств на счетах финансового учета, а также позволяет принимать эффективные финансово-управленческие решения.

Цель финансового учета состоит в отражении информации о состоянии движения имущества организации, ее капитала, выраженной в денежной оценке и формирующейся на единообразном ведении отечественного финансового учета, который обеспечивает составление и представление сопоставимых показателей, обусловленных документами финансовой отчетности, предназначенной для соответствующих пользователей.

Для достижения своей цели, финансовый учет, помимо указанных задач в Законе «О бухгалтерском учете», обязан решать следующие задачи: осуществлять контроль за наличием и движением имущества и капитала организации посредством проведения инвентаризации; обеспечивать единообразное ведение учета на основе действующего законодательства и нормативных документов; способствовать рациональному использованию имеющихся ресурсов организации; обеспечивать информацией руководителей и специалистов организации при разработке и принятии ими эффективных финансово-управленческих решений, а также способствовать эффективной их реализации; разрабатывать (на макроуровнях) и внедрять (на макро- и микроуровнях) модели и методики учета и оценки активов и капитала, обеспечивающие реализацию идеи гармонизации и стандартизации отечественного финансового учета в соответствии с требованиями международных стандартов.

Сближение отечественного финансового учета с международной теорией и практикой учета способствует проявлению в нем новой функции: соответствие отечественного финансового учета международным стандартам. Данная функция на современном этапе обеспечивает стандартизацию Российской системы учета и отчетности с международной системой. С переводом отечественного учета и отчетности на международный уровень, указанная функция будет обеспечивать гармонизацию с международной практикой учета и отчетности.

2. Отечественные требования и допущения, как и международные (зарубежные) принципы делятся на фундаментальные и процедурные. При этом к фундаментальным, помимо принципов хозяйственной единицы и денежного измерения, следует относить и принцип непрерывности деятельности организации. Он неразрывно связан с принципом хозяйственной единицы и существует в том случае, если организация не прекращает свою жизнедеятельность. В современной переводной литературе отмечаются по ряду одних и тех же трактуемых принципов финансового учета и отчетности различия в переводах их терминологии, что вводит в заблуждение пользователей данной литературы. С целью лучшей ориентации в предлагаемой переводной терминологии, а также в установлении соответствия отечественных допущений и требований международным (зарубежным) принципам, автором разработана специальная таблица, отражающая полное или частичное соответствие отечественных принципов международным (зарубежным) и синонимы принципов, встречающиеся в переводной литературе.

3. Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в переходный период должна базироваться на компромиссе между сложившейся системой регулирования и цивилизованными рыночными отношениями.

Значительное влияние на организацию и ведение финансового учета в хозяйствах оказывают противоречия, содержащиеся в законодательных и нормативных актах, а также ошибочность предлагаемых методик отдельных участков учета.

Требуется в ПБУ 5\01 и 6/01 внести редакцию по определению стоимости обмениваемого имущества с целью приведения их в соответствие с ПБУ 9/99. Необходимо при этом закрепить, что стоимость имущества, приобретенного в обмен на другое, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичного имущества. Если нет возможности определить стоимость поступившего имущества, то оно оценивается по стоимости материальных ценностей, которые подлежат передаче или уже переданы. Стоимость их исчисляется по выручке аналогичных материальных ценностей.

Необходимо разработать специальное ПБУ о порядке признания выручки (продажи). За основу следует использовать МСФО 18 «Доходы». В стандарте следует определить: предмет стандарта (выручка и (или) продажа) и соответствующую терминологию; осуществление хозяйственных операций согласно предмету стандарта; содержание методических указаний, основанных на положениях стандарта.

В ПБУ 9/99 и 10/99 требуется исключить операционные доходы и расходы в связи с условностью их выделения и отражать данные доходы и расходы в составе внереализационных.

В главе 25 НК РФ необходимо выделить отдельно чрезвычайные доходы и расходы, ибо величина их в сельском хозяйстве существенна и они очень часто проявляются (гибель посевов, эпизоотия).

Проценты за кредиты и оплату за услуги банкам следует включать в себестоимость продукции, что будет способствовать реальной величине ее формирования. Включение данных расходов в себестоимость диктуется спецификой деятельности сельхозорганизаций, которые в процессе своей деятельности не могут обходиться, в большей степени, без заемных средств. Отсюда в ПБУ 10/99 и 25 главу НК РФ требуется внести редакцию о выделении указанных расходов из состава внереализационных в материальные.

В 25 главе НК РФ выделить из внереализационных расходов отчисления на социальные нужды (единый социальный налог) в отдельный элемент затрат, т.к. величина этих расходов существенна, а, следовательно, отражение их должно быть обособленным.

Далее, деление амортизируемого имущества на 10 групп представленное в НК РФ и Постановлении Правительства РФ № 1 от 01.01.2002 г. является чисто условным и не несет учетно-экономического смысла. Указанный классификационный признак по срокам полезного использования следует увязать с методами начисления амортизации или предусмотреть нормы амортизации по основным средствам в разрезе групп. Использование линейного и нелинейного методаначисления амортизации сужает выбор организациями необходимого для них подхода для исчисления амортизации по эксплуатируемым объектам. В сельском хозяйстве существует множество объектов, которые используются сезонно, поэтому необходимо в Налоговом кодексе предусмотреть метод начисления пропорционально объему произведенной продукции.

Для приведения в соответствие НК РФ и ПБУ 6/01, 14/2000 следует также в НК РФ скорректировать лимит по списанию объектов на затраты без начисления амортизации в сумме не 10000 руб., а 2000, что будет способствовать не такому быстрому увеличению себестоимости продукции. Кроме того, по НМА предельный срок закрепить не 10 лет, а 20 лет, как это было закреплено в ПБУ 14/2000 и отработано уже на практике в хозяйствующих субъектах. При этом себестоимость продукции не будет завышаться, а следовательно возрастет прибыль (уменьшится убыток).

В ПБУ 6/01 и 14/2000 исключить способ начисления амортизации уменьшаемого остатка, как неэффективного подхода к списанию на расходы организации стоимости внеоборотных активов.

Включить в ПБУ 14/2000 в состав НМА владение «ноу-хау», секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта, что предусмотрено в НК РФ и осуществляется на практике в хозяйствующих субъектах.

Если не будут приведены в соответствие друг другу НК РФ и существующие ПБУ, то в организациях возникнет двойной учет: непосредственно финансовый и налоговый.

4. Для повышения качества и информативности учета уставного капитала в новом Плане счетов следует предусмотреть субсчета, которые открывались к счету «Уставный капитал», в прежнем Плане счетов: 80-1 «Объявленный капитал», 80-2 «Подписной капитал», 80-3 «Оплаченный капитал», 80-4 «Изъятый капитал».

При учете выкупленных акций необходимо отрицательную разницу, возникающую при продаже (перепродаже) акций, относить на уменьшение добавочного капитала или при его недостаточности за счет нераспределенной прибыли. Так как добавочный капитал увеличивается за счет эмиссионного дохода, следовательно, он должен уменьшаться на отрицательную разницу.

В Плане счетов следует предусмотреть субсчета к счету 82 «Резервный капитал»: 82-1 «Резервы, образованные в соответствии с законодательством» и 82-2 «Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами». При этом установить, что на первом субсчете должны формироваться операции по образованию резервов за счет нераспределенной прибыли и использованию резервов на покрытие убытков организации за отчетный год, и на погашениеоблигаций акционерного общества. На втором субсчете следует фиксировать информацию по формированию резервов за счет нераспределенной прибыли и использованию их на покрытие убытков, погашения облигаций (при недостатке финансирования на субсчете 82-1 «Резервы, образованные в соответствии с законодательством»), а также на выплату дивидендов и другие аналогичные цели. Ведение учета на данных субсчетах позволит правильному отражению информации в отчетности организации, в которой предусмотрено выделение резервов, совпадающих по своему назначению с предлагаемыми субсчетами.

5. С целью уточнения использования термина «капитал» следует разграничивать понятия: «совокупный капитал» - для выражения совокупности всех источников формирования имущества организации; «собственный капитал» - для обозначения собственных источников; «заемный капитал» (обязательства) - для выражения привлеченных источников.

В соответствии с концепцией поддержания капитала прибыль признается в том случае, если имеет рост собственного капитала, не связанный с вложениями собственников. Это более приемлемое понятие для характеристики конечного финансового результата, которое сближает бухгалтерскую и экономическую концепции прибыли. Данное понятие следует закрепить в Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности для характеристики конечного финансового результата, а понятие бухгалтерской прибыли в данном нормативном акте следует трактовать не конечным финансовым результатом, а промежуточным.

Для учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) необходимо открыть следующие субсчета: 84-1 «Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного года»; 84-2 «Нераспределенная прибыль использованная (непокрытый убыток погашенный)»; 84-3 «Накопленная нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Учет на этих субсчетах должен быть организован следующим образом. Нераспределенная прибыль отчетного года, учтенная по кредиту субсчета 84-1, после принятых решений на собрании акционеров, направляется на соответствующие цели. При этом требуется производить записи по дебету данного субсчета и кредиту субсчета 84-2. Оставшаяся сумма на первом субсчете переносится в кредит субсчета 84-3. Таким образом субсчет 84-1 закрывается и остатков не имеет.

Если организация получила убытки от своей деятельности, то на их сумму дебетуют субсчет 84-3, и кредитуют субсчет 84-1.

Нераспределенная прибыль, зачисленная в кредит субсчета 84-2, направляется на начисление дивидендов, создание резервов и т.д. При этом дебетуют субсчет 84-2 и кредитуют счета: 75 «Расчеты с учредителями», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 82 «Резервный капитал» и др.

Если в прошлые годы организацией был получен убыток, то при его погашении дебетуют субсчет 84-2 и кредитуют субсчет 84-3.

Если убытки организации погашаются за счет уставного капитала, резервного капитала, других поступлений, то суммы данных поступлений фиксируют изначально по кредиту субсчета 84-2 в корреспонденции с соответствующими счетами, а затем с указанного субсчета переносятся в кредит субсчета 84-3. Эти записи необходимо выполнять для обеспечения контроля за целевым использованием средств, направленных на погашение убытков организации.

На сумму фактических расходов, связанных с приобретением (созданием) нового имущества дебетуют субсчет 84-3 и кредитуют субсчет 84-2. Отсюда, на втором субсчете, может иметь место только кредитовый остаток, показывающий стоимость имущества, приобретенного (созданного) в процессе деятельности хозяйства.

После выполнения операций, отражающих движение нераспределенной прибыли (убытка) отчетного года, использования (погашения) нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) формируется сальдо по субсчету 84-3. При этом, кредитовый остаток данного субсчета свидетельствует о накопленной прибыли, которую можно направлять на приобретение (создание) нового имущества, создание резервов и пр., а дебетовый - показывает сумму непокрытого убытка организации.

6. В условиях спада производства, роста неплатежей важным является обеспечение сельхозорганизаций эффективными способами кредитования. Для этого следует возродить ипотечное кредитование, с широкой сетью государственных и частных банков. Ипотечные кредиты необходимо выдавать на достаточно длительные сроки (десятилетия) и на льготных условиях для поддержания сельских товаропроизводителей. Источником льготирования должны выступатьвыпускаемые выигрышные займы, с продажной ценой, выше номинальной.

Развитие ипотечного кредитования необходимо осуществлять на основе государственного регулирования: обеспечение ликвидности ипотечных банков, разработка законодательных и нормативных актов, регулирующих деятельность банков и обеспечивающих контроль за целевым использованием заемщиками поучаемых кредитов, и своевременными расчетами по их погашению.

7. Во избежание падения реальной доходности акций, акционерным обществам требуется использовать векселя при расчетах со своими акционерами. Акционер, получивший вексель, может либо ждать до наступления платежа, либо дисконтировать вексель в финансовой организации и сразу же получить деньги. Проценты по этим векселям требуется начислять с момента объявления дивидендов и до даты выплаты дивидендов. Отражение данных операций необходимо осуществлять на субсчете 75-3 «Векселя к выплате дивидендов». Проценты по векселям следует учитывать на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

8. В состав основных признаков учетной классификации основных средств требуется включить признак деления их по отношению к балансу. При этом выделить балансовые и забалансовые основные средства. К забалансовым основным средствам помимо арендованных основных средств и по договору лизинга следует относить все земельные угодья, которыми располагает сельхозорганизация (за исключением многолетних насаждений, земельных участков в виде вкладов в уставный капитал, расходов по коренному улучшению земель, которые учитываются на балансовых счетах). Для учета земель следует выделить забалансовые счета 020-030: 020 «Пашня», 021 «Пастбища», 022 «Сенокосы», 023 «Залежи» и др. Это позволит: осуществлять контроль за правильной оценкой и движением земель, выделяемых фермерам; объективно проводить экономический анализ; принимать эффективные экономические решения.

Ликвидационную стоимость внеоборотных активов следует исчислять до начала начисления амортизации (вычитая из первоначальной стоимости). Данная стоимость должна выступать в виде прогнозной стоимости, а не стоимостью имущества, полученного после факта ликвидации объекта. Такой подход позволит снизить себестоимость продукции и увеличить прибыль (уменьшить убыток).

Необходимо разграничивать понятия переноса стоимости основных средств на объекты учета с позиций макро- и микроэкономики. Для микроуровня - распределение стоимости основных средств в течение их срока полезного использования на объекты учета, для макроуровня - перенос стоимости объектов основных средств на вновь созданный продукт.

Для реализации идеи оценки основных средств по справедливой стоимости необходимо на 1 января следующего года переоценивать их по действующим рыночным ценам (цены производителя или средние цены в регионе на аналогичные объекты). А для корректировки стоимости основных средств для налогообложения при их продаже следует использовать индекс-дефлятор. Такую же оценку требуется применять и для нематериальных активов.

Если в процессе определения рыночной стоимости передаваемой организации по методу общей оценки не представляется возможным определить рыночную стоимость активов для исчисления деловой репутации, то следует применять метод дополнительной «зарабатывающей» способности или метод дополнительной прибыли. Данный метод основывается на превышении нормы прибыли, которую может заработать организация над региональной (зональной)среднеотраслевой нормой прибыли. Или деловую репутацию можно исчислять отношением суммы превышения чистой прибыли организации к среднеотраслевой (зональной) норме прибыли.

9. С целью реализации идеи оценки МПЗ по низшей стоимости, в сельскохозяйственных организациях требуется применять поштучный метод, или метод основных категорий, или метод общей величины запасов, или ЛИФО. Если сельскохозяйственная организация будет использовать любой из перечисленных методов кроме ЛИФО, то тогда оценку МПЗ необходимо выполнять только на конец отчетного года. Разницу в стоимости МПЗ следует относить при этом на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Предлагаемая оценка МПЗ позволит более объективно определить величину активов организации на конец года, сформировать финансовый результат, налог на прибыль, резервы и сумму дивидендов, подлежащих к выплате акционерам (учредителям).

Термины «затраты» и «расходы» в литературе используются как синонимы. Следует данные понятия разграничивать:затраты - представляют собой стоимость любого использования ресурсов; расходы - стоимость ресурсов, учитываемых при исчислении финансовых результатов хозяйствующих субъектов.

10. Для правильного учета и оценки дебиторской задолженности в сельскохозяйственных организациях требуется создавать резерв по сомнительным долгам. Резерв должен формироваться в течение всего года по просроченной дебиторской задолженности в разрезе каждого обязательства на основании данных инвентаризации, письменного обоснования для списания, приказа (распоряжения) руководителя организации.

Для расчета резерва следует применять индексы-дефляторы к отгруженной покупателям продукции исчисленной по себестоимости и по ценам реализации, что даст возможность определить значение скорректированной прибыли по просроченной задолженности и корректирующую величину налогооблагаемой базы прибыли по просроченной задолженности с учетом инфляции.

Кроме того, резерв должен формироваться и по просроченным счетам, в разрезе периодов времени, используя прошлый опыт для установления удельного веса просроченной задолженности в общем объеме дебиторской задолженности или долю неоплаченных просроченных счетов можно рассчитать отношением к общему объему продаж.

Использование предлагаемой методики формирования резерва по сомнительным долгам позволит отражать дебиторскую задолженность в балансе сельскохозяйственных организаций по справедливой стоимости.

В условиях роста неплатежей следует сельхозорганизациям шире применять на практике векселя при расчетах с дебиторами. Причем, расчеты необходимо организовывать не только с помощью товарных, но и банковских векселей. Это позволит избежать в определенной степени упущение выгоды в результате инфляционных процессов.

11. С целью объединения информации по денежным средствам и денежным документам по счету 50 «Касса» следует журнал-ордер № 1-АПК и ведомость № 1-АПК разделить на две части, в левой отражать информацию по кассовой наличности, а в правой - по движению денежных документов. В каждой части учетных регистров требуется открыть графу «Итого», для суммирования итогов в разрезе корреспондирующих счетов по движению кассовой наличности и денежных документов, а в конце регистров - открыть графу «Всего», для суммирования итоговых граф. Кроме того, в ведомости № 1-АПК, следует показывать сальдо на начало и конец месяца в разрезе субсчетов и в целом по счету 50 «Касса».

12. Хозяйствующим субъектам разрешено производить корректировку покупной стоимости облигаций до номинальной равномерно, в течение всего срока их использования, посредством отнесения корректировочных сумм на финансовый результат. Но если срок погашения облигаций наступает в следующем году или в более отдаленные периоды, то равномерное списание доходов в течение срока использования долговых ценных бумаг выполнять не следует (пооблигациям, покупная стоимость которых меньше, чем их номинальная). Вследствие того, что принцип осмотрительности предполагает фиксирование в учете возможных убытков, а возможную прибыль в составе прибыли не рассматривает, поэтому, для долговых ценных бумаг, по которым срок погашения в отчетном году не наступает, и у которых номинальная стоимость выше покупной, доводить покупную стоимость до номинальной нецелесообразно. Указанная методика учета долговых ценных бумаг способствует к отражению в учете и отчетности их оценку по реальной стоимости.

13. Для роста качества учетной информации по закрытию бухгалтерских счетов необходимо по каждому объекту учета затрат вести аналитику списываемых работ и услуг не только в денежном, но и в количественном выражении, т.к. по последнему признаку выполняются расчеты определения сумм корректировок.

С целью повышения оперативности и объективности закрытия расходов будущих периодов следует предусмотреть справочные данные в производственном отчете по каждому виду указанных расходов, начальные и конечные сроки их возникновения и списания.

Учет затрат по основному производству (растениеводство, животноводство, подсобное промышленное производство и др.) требуется вести не только в разрезе бригад, ферм, иным структурным подразделениям, но и обязательно в разрезе сельхозкультур, животных, работ, услуг, продукции переработки. Распределение затрат между объектами учета для определения их себестоимости на основе удельного веса плановых (нормативных) затрат не допускать, т.к. это приводит к неправильному исчислению себестоимости продукции (работ, услуг), необъективному формированию результатов проведения экономического анализа, принятию неэффективных финансово-управленческих решений.

В бухгалтерском балансе организации необходимо: разграничить запасы и затраты во втором разделе актива баланса, ибо согласно ПБУ 5/01 в состав запасов затраты организации не включаются; для более полной информации об остатках денежных средств, показываемых в балансе, требуется выделить отдельно: строку 271 - касса (50), строку 272 - расчетные счета (51,57), строку 273 - валютные счета (52,57), строку 274 - специальные счета в банках (55,57). При этом счет 57 «Переводы в пути» следует разнести на те статьи баланса, по которым предполагается поступление переводов в пути. Распределение счета 57 «Переводы в пути» нужно осуществлять исходя из информации, накопленной в разрезе открываемых к нему субсчетов. Этот подход к формированию сведений по денежным средствам будет в большей степени приближен к международной практике учета и отчетности, и позволяет объективно отражать информацию по ним на счетах бухгалтерского учета. С целью контроля соответствия данных финансовой отчетности остаткам по выпискам банка, кассовой книги рекомендуется в форму № 4 «Отчет о движении денежных средств» ввести дополнительные строки по остаткам денежных средств на начало и конец года: расчетные счета, валютные счета, касса, прочие денежные средства (по счетам 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути»); требуется включить в справочные данные к балансу информацию по корректировке стоимости активов при определении их реальной стоимости; информацию о стоимости материалов в пути, т.к. их величина оказывает влияние на исчисление налога на имущество. На стоимость материалов в пути следует корректировать налогооблагаемую базу налога на имущество в сторону уменьшения; представлять сведения по оценке земель, которыми располагает сельхозорганизация.

С целью привлечения инвесторов, удовлетворению интересов кредиторов, акционеров (учредителей), иных пользователей информации при проведении финансового анализа (аудиторы, планово-экономическая служба организации) требуется в поясняющей информации представлять сведения о величине использованной и накопленной нераспределенной прибыли (убытка), цели создания и использования резервного капитала, структуру добавочного капитала, каналы поступления и использования средств целевого финансирования. Для отражения реальной стоимости активов требуется раскрывать сведения о созданных и использованных резервов под снижение стоимости материально-производственных запасов, по сомнительным' долгам, под обесценение ценных бумаг.

Для повышения качества формируемой информации о доходах и расходах, отражаемых исходя из особенностей учетной политики организации, необходимо в отчетности раскрывать сведения о изменениях учетной политики организации, изменениях оценок, исправлениях ошибок.

Для более полной характеристики движения денежных потоков следует составлять отчет о движении денежных средств не только прямым методом, но и косвенным. При этом целесообразно потоки движения денежных средств показывать отдельно по текущей инвестиционной и финансовой деятельности в разрезе разделов с отражением тех элементов, которые присущи конкретной деятельности, это повысит качество и информативность финансовой отчетности.

14. При приобретении одной организацией другой возникает положи\* тельная или отрицательная деловая репутация, которую следует равномерно списывать в течение 20 лет: положительную - на затраты производства; отрицательную - на прочие доходы организации. Поступающее имущество и обязательства при этом должны фиксироваться на соответствующих счетах посредством субсчета 08-5 «Приобретение нематериальных активов» (методика представлена в параграфе 4.2).

При отражении операций по реорганизации хозяйств в результате из-^ менения их организационно-правовой формы (преобразование ООО в ЗАО или ОАО) необходимо ранее учтенные доли учредителей ООО направить по их согласию в оплату акций, при этом следует закрыть субсчет 80-2 «Опла ченный уставный (складочный) капитал» (в ООО) и сформировать записи по кредиту субсчета 80-3 «Оплаченный капитал» (в ЗАО или ОАО). Кроме того, субсчет 80-3 будет увеличен и на разницу между существующей ранее в ООО величиной уставного капитала и размером уставного капитала вновь I организованного акционерного общества (на стоимость поступившей опла4 t ты по подписке на акции).

Методика формирования записей по реорганизации хозяйствующего субъекта в результате изменения его организационно-правовой формы представлена в параграфе 4.2. щ

## Список литературы диссертационного исследования доктор экономических наук Жминько, Сергей Иванович, 2002 год

1. Абашина A.M. Бухгалтерский учет в торговле. М.: ИИД «Филинъ», 1997.

2. Абашина A.M., Маковский А.А., Симонова М.Н., Талье И.К. Забалансовые счета. М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 1997. -48 с.

3. Абашина A.M., Симонова М.Н., Талье И.К. Кредиты и займы. М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 1997. — 128 с.

4. Адаме Р. Основы аудита. Пер. с англ.: Гл. редактор серии проф. Я.В. Соколов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. - 398 с.

5. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. М.: АО «Дис», 1998. - 464 с.

6. Алборов Р.А., Концевая С.М. Бухгалтерский учет в крестьянских (фермерских) хозяйствах и сельхозкооперативах. М.: АО «Дис», 1996. -160 с.

7. Алборов Р.А. Учет и новые способы амортизации стоимости основных средств. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 1998. - № 5. С. 28-32.

8. Альгин А.П. Риск в предпринимательстве. С.-П., 1992.

9. Ануфриев В.Е. Учет и распределение финансовых результатов. // Бухгалтерский учет. 1999. - № 4. С. 45-52.

10. Арене А., Лоббек Дж. Аудит: Пер. с англ.: Гл. редактор серии проф. Я.В. Соколов. М.: Аудит, Финансы и статистика, 1995. - 560 с.

11. П.Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета. М.: «Экспертное бюро-М», 1997.-351 с.

12. Астахов В.П. Бухгалтерский учет: внеоборотные активы и ценные бумаги. М.: Гардарика, Экспертное бюро, 1997. - 400 с.

13. Бабаев Ю.А. Теория бухгалтерского учета: Учебник для вузов. М.: ЮНИТИ, 2000. - 391 с.

14. Бабо А. Прибыль. Пер. с фр. М.,1993.

15. Бакаев А.С. Нормативное обеспечение бухгалтерского учета. Анализ и комментарии. 2-е изд. - М.: Международный центр фин.-эконом. Развития, 1997. - 126 с.

16. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа М., 1994.

17. Балабанов И.Т. Основы финансового менеджмента. Как управлять капиталом. М., 1994.

18. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. Изд. 3-е. М.: ИИД - «Филинъ», 1997. - 242 с.

19. Безруких П.С. Применение индексов инфляции при определении результатов от реализации имущества. // Бухгалтерский учет. 1998. - № 1. С. 14-17.

20. Бенке Р., Холт Р. Полный цикл финансового учета. Практическое пособие. М.; АО «Виктори», 1993. - 117 с.

21. Борисов Е.Ф., Петров А.А., Стершков Ф.Ф. Экономика: Справочник. -М.: Финансы и статистика, 1997. 400 с.

22. Булатов А.С. Экономика: Учебник. М.: Изд. БЕК, 1996. - 632с.

23. Бухгалтерский учет: Учебник / П.С. Безруких, Н.П. Кондраков, В.Ф. Палий и др.; Под ред. П.С. Безруких. М.: Бухгалтерский учет, 1994. -528 с.

24. Бухгалтерский учет / П.С. Безруких, В.Б. Ивашкевич, Н.П. Кондраков и др., Под ред. П.С. Безруких. 2-е изд., перераб. и доп.- М.: Бухгалтерский учет, 1996. - 560 с.

25. Бухгалтерский учет: Учебник / И.Е. Тишков, А.И. Балдинова, Т.Н. Де-ментей и др. / Под общ. ред. И.Е. Тишкова. МН.: Выш. Шк., 1994. -688 с.

26. Бухгалтерский учет: Учебник / под ред. А.В. Власова. М.: Финансы и статистика, 1986. - 296 с.

27. Бухгалтерский учет, контроль и анализ в оптово-розничных объединениях АПК / В.И. Рябикин, А.Н. Куприенко, Ч.М. Бачина и др.: Под ред. Ря-бикина В.И. М.: Агропромиздат, 1991. - 319 с.

28. Бухгалтерский учет: Актуальные аспекты. Практическое пособие / Под ред. В.В. Карпова. Изд. 3-е доп. - М.: Экономика и финансы, 1998. -624 с.

29. Бычкова С.М. Доказательства в аудите. М.: Финансы и статистика, 1998.- 176 с.

30. Бычкова С.М., Карзаева Н.Н. Аудит: ситуации, примеры, тесты: Учеб. пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. - 127 с.

31. Васильев Д.В. Внереализационные доходы и расходы. // Главбух. 2000. -№ 13. С. 47-56.

32. Вильяме Я. Справочник GAAP с комментариями. М.: ИНФРА-М, 1998. -XI, 149 с.

33. Власова В.М. Бухгалтерский учет в торговле. М.: ФИС, 1997.

34. Волков Н.Г. Бухгалтерский учет операций с наличной и безналичной иностранной валютой. М.: Международный центр фин.-эконом, развития. 1995.- 1880 с.

35. Волковой В.М., Лахова Е.В. Международные стандарты бухгалтерского учета. Основные принципы и приемы конвертации. М.: Издательский дом «Аудитор», 1998. - 72 с.

36. Воронина Л.И. Основы бухгалтерского учета и аудита: Учебное пособие. В 2 частях. М.: «Издательство ПРИОР», 1997. - 240с.

37. Ворст И., Ривентлоу П. Экономика фирмы. Пер. с дат. М., 1994.

38. Гамадутдинов А.Ф. Применение льготы при налогообложении прибыли. // Бухгалтерский учет. 1999. - № 4. С. 85-87.

39. Говдя В.В., Федотова К.А., Савченко О.И. Региональные аспекты финансового аудита. 2-е издание (доп. и перераб.): Учебное пособие для вузов / КГАУ. Краснодар: Экоинвест, 1998. - 157с.

40. Говдя В.В. Бухгалтерская отчетность. Краснодар, КГАУ, 1999. - 242 с.

41. Горичев В.В., Ларягина Т.Н. Словарь-справочник. Рыночная экономика: понятия, термины, механизмы рыночной экономики. Саратовский университет, 1991.

42. Готлиб М. Роль и обязанности аудитора в США, // Бухгалтерский учет. -1993. -№ 12. С. 13-16.

43. Гражданский кодекс РФ. Ч. I и II. М.: «Издательство ПРИОР», 2001. -448 с.

44. Гринман Г.И. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. 3-е изд., перераб. и доп.- М.: Агропромиздат, 1989. - 495 с.

45. Гуккаев В.Б. Учет издержек обращения на предприятиях торговли и общественного питания. // Бухгалтерский учет и налоги в торговле и общественном питании. 2000. - № 1. С.26-38.

46. Гусева Т.М., Шеина Т.Н. Основы бухгалтерского учета: теория, практика, тесты: Учеб. пособие / Под ред. В.Г. Гетьмана. М.: Финансы и статистика, 1998. 208 с.

47. Гутцайт Е.М., Островский О.М., Ремизов Н.А. Отечественные правила (стандарты) аудита и их использование. М.: ФБК-ПРЕСС, 1998. - 384 с.

48. Данилан А.А. Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных предприятиях. 4-е изд., доп. и перераб. - М.: Агропромиздат, 1990. - 287 с.

49. Джек К. Робертсон. Аудит. Аудит. - М.: KPMG, АФ «Контакт», 1993. -496 с.

50. Джон Блейк, Ориол Амат. Европейский бухгалтерский учет. Справочник / Перевод с англ. М.: ИИД «Филинъ», 1997. - 400с.

51. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Анализ бухгалтерской отчетности. М.: Издательство «Дело и Сервис», 1998. - 224 с.

52. Дубровина Т.А., Сухов В.А., Шеремет А.Д. Аудиторская деятельность в страховании: Учебное пособие / Под ред. заслуженного деятеля науки РФ, проф. А.Д. Шеремета. М.: ИНФРА-М, 1997. - 384 с.

53. Ефимова О.В. Финансовый анализ. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Бухгалтерский учет, 1999. - 352 с.

54. Ефимова О.В. Финансовый анализ на современном этапе развития экономики России (теория и методология). Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук. М.: ООО «МАКС Пресс», 2000. - 42 с.

55. Жамьянова Н.Ц. Финансовая бухгалтерская отчетность в системе формирования деловой информации. Улан-Удэ, Ред.-издат. Отдел ВСГТУ, 1998.-59 с.

56. Жминько С.И. Финансовый учет на предприятиях. Ростов н/Д: изд-во «Феникс, 1998.-448 с.

57. Жминько С.И., Бондаренко JI.B. Учет налога на добавленную стоимость по командировочным расходам /Совершенствование методологии в агропромышленном комплексе. Сб. науч. тр. Краснодар: КубГАУ, 1998. -С. 10-13.

58. Жминько С.И. Экономическая эффективность использования основных производственных фондов в сельском хозяйстве /Информационное обеспечение предпринимательской деятельности. Сб. науч. тр. Краснодар: КубГАУ, 1993.-С. 135-143.

59. Жминько С.И., Семенов М.И., Холявко А.П. Оптимизация структуры машинно-тракторного парка /Информационное обеспечение предпринимательской деятельности. Сб. науч. тр. Краснодар: КубГАУ, 1993. -С. 130-135.

60. Закон РФ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» от 21.07.97, № 122-ФЗ (с изм. и доп.)67.3воненко Д.П., Нарежный В.В., Курбангалеева О.А. материальная ответственность работников. //Главбух. 2001. - № 14. С.73-80.

61. Закон РФ «О рекламе» от 18.07.95, № 108-ФЗ (с изм. и доп.).69.3аломина Н.А. Учет курсовых разниц. // Бухгалтерский учет. -1997. -№9. С. 16-23.

62. Ивашкин Б.Н. Бухгалтерский учет в торговле (оптовой и розничной): Учебно-практический курс. 5-е изд., дополненное и переработанное. -М.: Издательство «Дело и Сервис», 1998. -576 с.

63. Краснодарский край в цифрах. Статистический сборник. Краснодар: ОПП Крайкомстат, 2000. - 270 с.

64. Как читать балансовый отчет /Международная организация труда: пер с англ. М.: Финансы и статистика, 1992. - 208 с.

65. Как считать балансовые счета / Международная организация труда: Пер. с англ. / Под ред. A.M. Петрачкова. М.: Финансы и статистика, 1994. -224 с.

66. Камышанов П.И. Бухгалтерский учет и аудит. М.: Приор, 1998.

67. Камышанов П.И. Практическое пособие по бухгалтерскому учету. 2-е изд. - М.: ТОО «Техлит», 1997. - 544 с.

68. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. М.: ИНФРА-М, 1998.-382 с.

69. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). М.: ИВЦ «Маркетинг», 1994.

70. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. М.: ИНФРА-М, 1996.-552 с.

71. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP. 2-Е ИЗД., ИСПР., ПЕРЕРАБ. м.: Дело, 1998. - 432 с.

72. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета: Учебник. 2-е изд., пере-раб. - М.: Финансы и статистика, 1998. - 256 с.

73. Клопотовская С.Г., Чепуренко А.В. Отражение в бухгалтерском учете операций по покупке и продаже иностранной валюты. // Главный бухгалтер. 1997.-№ 9. С. 20-23.

74. Ковалев В.В., Патров В.В. Как читать баланс. 3-е изд., перераб. и доп. -М.: Финансы и статистика, 1998. - 448 с.

75. Кодекс профессиональной этики аудиторов, утвержденный общим собранием Аудиторской Палаты России 4 декабря 1996 г., протокол № 2

76. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет. М.: Финансы и статистика, 1994. - 464 с.

77. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет. 2-е изд., доп.- М.: Финансы и статистика, 1996. - 432 с.

78. Козлова Н.М. Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга. // Бухгалтерский учет. 1998. - № 1 С. 42-46.

79. Комментарий к Налоговому Кодексу РФ части второй (постатейный). -Составитель и автор комментариев А.Б. Борисов. М.: «Книжный мир», 2000. - 260 с.

80. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 1997.-560 с.

81. Кондраков Н.П., Краснова Л.П. Принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие. М.: ФБК-ПРЕСС, 1997. - 192 с.

82. Кондраков Н.П. Эккаунтинг для менеджеров. Бухгалтерский учет и финансово-экономический анализ. Учебное пособие—М.: Дело, 1998.-280 с.

83. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. М.: ИНФРА-М, 1999.

84. Кондратьев В.Ю., Жминько С.И. Информационное обеспечение автоматизированной обработки данных по учету основных средств / Информационное обеспечение предпринимательской деятельности. Сб. науч. тр. -Краснодар: КубГАУ, 1993. С.52 - 56.

85. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета издание 2-е перераб. и доп. М.: «Финансы и статистика», 2002. - 640 с.

86. Ларионов А.Д. Бухгалтерский учет. Учебник. М.: «Проспект», 1998. -392 с.

87. Лепешинский И.Н. и др. Издержки общения. // Экономика и учет в торговле. -1999,- № 4. С. 39-53.

88. Липчиу Н.В. Финансы предприятий: Учебное пособие. Краснодар, КГАУ, 1999.-135 с.

89. Луговой В.А. Некоторые аспекты бухгалтерского учета в торговле. Учет торговых надбавок (наценок). // Главный бухгалтер.-1997. № 4. С. 29-35.

90. Луговой В.А. Учет производственных запасов: материалов, топлива, запасных частей, малоценных и быстроизнашивающихся предметов. М.: Финансы и статистика, 1995. - 144 с.

91. Луговой В.А. Учет денежных средств и расчетов: кассовых операций, расчетного, валютного и прочих счетов в банках, обязательств по оплатетруда, прочих обязательств: Методическое пособие. Практикум. М.: «Ось-89», 1996.- 176 с.

92. ЮО.Лущикова Ю.Ю. Уставный капитал (фонд) предприятия (организации): порядок его формирования, изменение размеров и отражение указанных операций в учете. // Консультант бухгалтера. 1997. - № 9. С. 66-82.

93. Лытнева Н.А., Малявкина Л.И. Корректировка прибыли в целях налогообложения при реализации основных средств. // Бухгалтерский учет. -1999.-№4. С. 28-34.

94. Лытнева Н.А., Малявкина Л.И. Корректировка прибыли в целях налогообложения при реализации основных средств. // Бухгалтерский учет. -1999. -№ 5. С. 12-18.

95. Юб.Маркс К. Капитал, т. 1. Маркс К., Энгельс Ф. Соч., т.23.

96. Ю7.Маркс К. Капитал, т.2. Маркс К., Энгельс Ф. Соч., т.24.

97. Ю8.Маркс К. Капитал, т.З. Маркс К., Энгельс Ф. Соч., т.25, ч. 1

98. Ю9.Маркс К. Теория прибавочной стоимости, ч.1., Маркс К., Энгельс Ф. Соч., т.26, ч. 1.

99. Миддлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений / Пер. с англ.; Под ред. И.И. Елисеевой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.-408 с.

100. Михайлова J1.M. Комментарий к Положению по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99). 1999. - № 14. С. 65-69.

101. М.Муравлев В.Ф., Говорин В.П. Чрезвычайные доходы и расходы. // Главбух. 2000. - № 13. С.69-72.

102. Нидлз Б., Андерсон X., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета. -М.: Финансы и статистика, 1994. 495 с.

103. Николаева Г.А., Блицау Л.П., Сергеева Т.С. Бухгалтерский учет в розничной торговле. М.: «Издательство Приор», 1999. - 256 с.

104. П.Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости. М.: Аналитика-Пресс, 1997. - 144 с.

105. Николаева С.А. Нормативное регулирование бухгалтерского учета. // Бухгалтерский учет. 2000. - № 2. С.46-54.

106. Нитецкий В.В. и др. Справочник аудитора. Методология аудиторской проверки некоторых аспектов деятельности предприятия. М.: Дело, 1998.- 192 с.

107. Павлова J1.H. Финансы предприятий. Учебник для вузов. М.: Финансы, ЮНИТИ, 1998. - 639 с.

108. Палий В.Ф. О новом плане счетов бухгалтерского учета. // Бухгалтерский учет. 1999. -№ 12. С.97-101.

109. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет. Учебное пособие: в 2-х ч. -М.: ФБК-ПРЕСС, 1998.-4.1. 304 с.

110. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет. Учебное пособие: в 2-х ч. -М.: ФБК-ПРЕСС, 1998. 4.2. - 352 с.

111. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Теория бухгалтерского учета: Учебник. М.< Финансы и статистика, 1988. - 279 с.

112. Панков Д.А. Бухгалтерский учет и анализ в зарубежных странах: Учеб. пособие. Мн.: ИП «Экоперспектива», 1998. - 238 с.

113. Патров В.В. Бухгалтерский учет товарных операций. М.: Бухгалтерский учет, 1995.

114. Патров В.В. Учет доходов и расходов: новые проблемы. // Бухгалтерский учет. 2000. - № 10. С. 42-44.

115. Патров В.В., Костюк Г.И. Учет валового дохода от реализации товаров. // Бухгалтерский учет. 1997. - № 9. С.25-30.

116. Пизенгольц М.З., Варава А.П. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: 4.1. 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Колос, 1993. - 335 с.

117. Пизенгольц М.З., Варава А.П., Васькин Ф.И. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: 4.2. 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Колос, 1994. - 480 с.

118. Пизенгольц М.З. Учет реализации в сельском хозяйстве. // Бухгалтерский учет. 1998. - № 8. С. 53-58.

119. Пипко В.А. Бухгалтерский учет денежных средств и ценных бумаг: Учебное пособие. М.: Финансы и статистика, 1996. - 96 с.

120. МО.Письмо Госналогслужбы РФ «По вопросу учета арендной платы» от 15.05.98, №02-5-16/117.

121. Письмо Минфина РФ «О предельных нормах компенсаций за использование личных легковых автомобилей и мотоциклов для служебных поездок» от 16.06.93, № 74 (с изм. и доп. согласно приказу Минфина РФ от 04.02.2000, № 16н).

122. Письмо Минфина РФ от 05.02.96, № 16-00-14-88.

123. Письмо Минфина РФ от 14.04.98, № 04-02-14.

124. Письмо Госналогслужбы РФ от 17.03.97, № СШ-6-02/208.

125. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации. Приказ Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н.

126. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса. Приказ Минсельхоза РФ от 25.08.1992 г. № 415 (с изм. и доп.)

127. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденное Приказом Минфина РФ от 29.07.98, № 34н (с изм. и доп.)

128. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98), Приказ Минфина РФ от 09.12.98, № 60н (в ред. Приказа Минфина РФ от 30.12.99, № Ю7н).

129. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01). Приказ Минфина РФ от 30.03.01, № 26н.

130. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99). Приказ Минфина РФ от 06.05.99, № 32н (с изм. и доп.).

131. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Приказ Минфина РФ от 06.05.99, № ЗЗн (с изм. и доп.).

132. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» (ПБУ 2/94). Приказ Минфина РФ от 20.12.94, № 167.

133. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2000). Приказ Минфина РФ от 10.01.2000, № 2н.

134. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98). Приказ Минфина РФ от 25.11.98, № 56н.

135. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» (ПБУ 8/01). Приказ Минфина РФ от 28.11.01, № 96н.

136. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об аффилированных лицах» (ПБУ 11/2000). Приказ Минфина РФ от 13.01.2000, № 5н.

137. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2000). Приказ Минфина РФ от 27.01.2000, № 11 н.161 .Положение о безналичных расчетах в Российской Федерации. Письмо ЦБ РФ от 9 июля 1992 г. № 14 (с изм. и доп.).

138. Положение о правилах организации наличного денежного обращения на территории РФ. Приказ ЦБ РФ от 5 января 1998 г. № 14-п.

139. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2000). Приказ Минфина РФ от 16.10.2000, № 91н.

140. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000). Приказ Минфина РФ от 16.10.2000, № 92н.

141. Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации. Решение Совета директоров ЦБ РФ от 22 сентября 1993 г. № 40.

142. Правила (стандарты) аудиторской деятельности: Офиц. издание (Составление и комментарий д-ра экон. наук Ю.А. Данилевского. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 1997. - 160 с.

143. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерский учет займов и кредитов» (ПБУ 15/01). Приказ Минфина РФ от 2.08.01, № 60н.

144. Прогноз функционирования экономики Российской Федерации (по материалам Министерства экономики РФ), // Экономист. № 6. С. 3-20.

145. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утвержденная постановлением Правительства Российской Федерации от 6 марта 1998 г. №283

146. Пятов М.А., Семенова М.В. Учетная политика организации на 2000 год. //Бухгалтерский учет. -№ 1. С. 3-13.

147. Пятов M.J1. Вексель: вопросы учета, анализа и налогообложения. М.: Финансы и статистика, 1997. - 208 с.

148. ПЗ.Рабинович A.M. Финансовые вложения в бухгалтерском и налоговом учете и отчетности (спорное и бесспорное). М.: ЗАО «Бухгалтерский бюллетень», 1999. - 304 с.

149. Райс Э. Бухгалтерский учет и отчетность без проблем / Пер. с англ. М.: ИНФРА-М, 1997. - XIV, 242 с.

150. Рахман 3., Шеремет А. Бухгалтерский учет в рыночной экономике. М.: ИНФРА-М, 1996. - 272 с.

151. Реформа бухгалтерского учета. Федеральный закон «О бухгалтерском учете». Тринадцать положений по бухгалтерскому учету. 7-е изд., изм. и доп. - М.: «Ось-89», 2000. - 208 с.

152. Ришар Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия / Пер. с франц.; Под ред. Л.П. Белых. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. - 375 с.

153. Рузавин Г.И., Мартынов В.Т. Курс рыночной экономики. М.: 1994.

154. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК. -Мн.: ИП «Экоперспектива», 1998.

155. Самуэльсон П. Экономика. Том 1. М.: ИПО «Алгон», 1992. - 315 с.181 .Самуэльсон П. Экономика. Том 2. М.: ИПО «Алгон», 1992. - 404 с.

156. Семенов М.И., Лойко В.И., Барановская Т.П. Автоматизированные информационные технологии в экономике: Учебное пособие для агроэко-номических специальностей вузов / Под общей ред. И.Т. Трубилина. -Краснодар: издательство КубГАУ, 1998. 298 с.

157. Семенова М.В. Учет налога на прибыль: российская практика и международные стандарты. // Бухгалтерский учет. 1999. - № 7. С.93-100.

158. Скобара В.В. Аудит: Методология и организация. М. 1 Издательство «Дело и Сервис», 1998. - 576 с.

159. Современная экономика. Общедоступный учебный курс / Под ред. Ма-медова О.Ю. Ростов н/Д.: изд-во «Феникс», 1998. - 672 с.

160. Соловьева О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности. Учебное пособие. М.: «Аналитика-Пресс», 1998. - 288 с.

161. Сотникова JI.B. Учет доходов в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации». // Бухгалтерский учет. 2000. - № 6.С. 3-12.

162. Сотникова J1.B. Учет расходов в соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации». // Бухгалтерский учет. 2000. - № 7. С. 10-18.

163. Стасенко А.В. Учет нематериальных активов согласно новому ПБУ 14/2000. // Главный бухгалтер. 2000. - № 23. С. 65-74.

164. Сигидов Ю.И. Экономические проблемы аграрного предпринимательства. Краснодар, 2001, - 244 с.

165. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М.: «Аудит, ЮНИТИ», 1996, 638 с.

166. Соколов Я.В. Концепция бухгалтерского учета и аудита в XXI столетии. По итогам XV Всемирного Конгресса по проблемам бухгалтерского учета// Консультант. 1997. - №23. - с.64-69.

167. Сухов М.В. Операционные доходы и расходы. // Главбух. 2000. - № 13. С.47-56.

168. Терехова В.А. Международные стандарты бухгалтерского учета в российской практике: учебное пособие. М.: Издательство «Перспектива», 1999.-214 с.

169. Хорин А.Н. Публичная отчетность и интересы ее пользователей // Бухгалтерский учет. 1995. - № 4. - С. 16-21.

170. Хендриксен Э.С. Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: М.: Финансы и статистика, 1997. - 576 с.

171. Хабарова Л.П. Учетная политика 2000 года. М.:ЗАО «Бухгалтерский бюллетень», 2000. - 272 с.

172. Хеддервик К. Финансово-экономический анализ деятельности предприятий / Под ред. Ю.Н. Воропаева М.: Финансы и статистика, 1996.-192 с.

173. Хизрич Р., Петере М. Предпринимательство. Выпуски 1-5. М., 1993.

174. Хойер В. Как делать бизнес в Европе. М., 1991.

175. Цигельник М.А. Методические проблемы признания выручки. // Главный бухгалтер. 1999. - № 10. С. 76-85.

176. Чиркова М.Б. Системный учет и комплексный экономический анализ операций кредитования коммерческих структур. Воронеж: Издательство ИЧП Студия «ИАН», 1999 г. - 256 с.

177. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 1995.-240 с.

178. Шишкин А.К., Микрюков В.А., Дышкант И.Д. Учет, анализ, аудит на предприятии: Учебное пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996.

179. Шнейдман JI.3. Рекомендации по переходу на новый план счетов. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2000. - 96 с.

180. Экономикс: теория и практика. Том 1.2. Спб: АО «Дорваль», АО «Лига», 1993.-218, 285 с.

181. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры. Перевод с англ. М.: Финансы и статистика, 1993. - 560 с.

182. Эрлихман А.А. Организация, техника и бухгалтерский учет товарных операций (оптовая торговля). М.: «Экспертное бюро-М», 1998. - 400 с.

183. Яковенко А.С. Основные средства предприятия. Классификация, общие вопросы учета и налогообложения. М.: «АКДИ Экономика и жизнь», 1997.- 176 с.