

ОСОБЕННОСТИ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ЗАВИСИМОСТИ ОТ ПРАВОВОГО СТАТУСА ФЕРМЕРСКИХ ХОЗЯЙСТВ

В.Е. АЛЕКСЕЕВА,

кандидат экономических наук, доцент

С.А. МАЛАНИЧЕВ,

кандидат сельскохозяйственных наук, доцент,

Уральская ГСХА, г. Екатеринбург

Ключевые слова: крестьянское (фермерское) хозяйство, государственная поддержка, бухгалтерский учет.

За прошедшие двадцать лет в России сформировалось многоукладное сельское хозяйство, представленное крупнотоварным, средним и малым бизнесом. Представителями малого бизнеса наряду с личными подсобными хозяйствами являются крестьянские (фермерские) хозяйства. Вместе они производят сегодня до 56% валовой сельскохозяйственной продукции. За последние пять лет производство сельскохозяйственной продукции в фермерских хозяйствах выросло в 2,5 раза, в то время как в сельскохозяйственном секторе в целом – на 25% [5].

Крестьянское (фермерское) хозяйство является самостоятельным хозяйствующим субъектом, осуществляющим производство, переработку и реализацию сельскохозяйственной продукции, использующее в своей деятельности финансовые средства, имущество и земельные участки, находящиеся в его пользовании.

Становление крестьянских (фермерских) хозяйств в России произошло в условиях нестабильной экономики в период формирования законодательной системы, отвечающей

требованиям рыночной экономики. Период активного формирования фермерских хозяйств пришелся на середину 90-х годов. Так, в 1995 году в России было зарегистрировано свыше 280 тыс. хозяйств, а к 2001 году их количество уменьшилось до 265,5 тыс. По данным Всероссийской сельскохозяйственной переписи, в 2006 году зарегистрировано 249,9 тыс. фермерских хозяйств.

В.Ф. Башмачников, отмечая дифференциацию крестьянских (фермерских) хозяйств по размерам и экономической мощности, выделяет четыре группы. Первая группа - это сравнительно небольшая прослойка крупнейших фермеров-предпринимателей, ведущих производство на нескольких тысячах гектаров земли с десятками наемных работников. Такие хозяйства успешно развиваются, увеличивая площадь земли и расширяя производство.

Другая группа - фермерские хозяйства, имеющие от 200 до 1000 га земли и до десяти человек наемных работников. Они имеют существенный доход, а потому большинство производственно-хозяйственных проблем ре-



шают самостоятельно. Однако фермеры этой группы в большей степени, чем фермеры первой группы, зависят от экономических условий.

К третьей группе относятся хозяйства, имеющие от 50 до 200 га земли. Это, как правило, семейные фермы, привлекающие незначительное количество наемных работников. Такие хозяйства могут вести расширенное воспроизводство, но они нуждаются в экономической и информационно-консультационной поддержке.

Однако самая многочисленная группа хозяйств - это малые хозяйства, имеющие до 50 га земли, у которых нет необходимого набора сельхозтехники. Для выполнения большей части полевых работ они вынуждены привлекать других работников. Такие хозяйства мало отличаются от личных подсобных хозяйств и больше всех нуждаются в экономической помощи [2].

По данным Территориального органа Федеральной службы государственной статистики по Свердловской области, максимальное количество зарегистрированных хозяйств (более 3 тыс.) приходилось на 1993-1994 годы. 3189 фермерских хозяйств прекратили свою

**Country (farmer) economy,
the state support, business
accounting.**

деятельность в период с 1992 по 2006 год. В результате в 2006 году функционировало 1880 хозяйств.

Следует отметить, что при существенном уменьшении количества фермерских хозяйств средний размер земельных участков, закрепленных за одним хозяйством, увеличился в 2,6 раза, а общая площадь земли, находящейся в их пользовании, выросла с 73,1 до 123,7 тыс. га. Вместе с тем больше половины хозяйств (51,8%) располагают земельной площадью до 20 га, от 21 до 50 га - 21,2% хозяйств, а от 51 до 100 га - 9,3%. Однако в пользовании 118 фермерских хозяйств (6,3% от общей численности) находится 57,2% земли. 80 хозяйствам земля не предоставлена в пользование.

Из обследованных 767 крестьянских (фермерских) хозяйств, вошедших в реестр АПК Свердловской области, 80,5% - односемейные фермы, 12% - неформальные объединения семейных ферм, 7% - ассоциации, союзы и 0,5% - интегрированные объединения. Больше половины (64%) зарегистрированы как индивидуальные предприниматели.

Анализ технической оснащенности показал, что хозяйства с площадью земли до 5 га располагают одним трактором на два хозяйства. В среднем один трактор приходится на хозяйство с площадью земли от 6 до 50 га. Примерно два трактора приходятся на одно хозяйство с площадью земли от 51 до 200 га. В среднем около пяти тракторов приходится на хозяйство с площадью земли свыше 200 га. Еще хуже обстоит дело с обеспеченностью хозяйств автотранспортом и другой сельскохозяйственной техникой.

По мере роста земельной площади возрастает объем производимой хозяйством продукции. Так, валовой продукции в действующих ценах одно хозяйство с землей свыше 200 га производит примерно в 10 раз больше хозяйства с земельной площадью до 5 га. В 2006 году всеми фермерскими хозяйствами области получено зерна 80115 т, картофеля - 45566 т, овощей - 14861 т. поголовье крупного рогатого скота достигло 12550 голов, свиней - 19009 голов.

За последние годы изменилась специализация крестьянских (фермерских) хозяйств области. Обследование показало, что в 2007 году на производстве продукции растениеводства специализировалось 49% хозяйств (ранее - 60%), на производстве продукции животноводства - 18%. Значительно увеличился удельный вес комплексных хозяйств (до 32%) и около 1% специализируется на услугах.

Больше половины крестьянских (фермерских) хозяйств, действующих на территории Свердловской области (до 55%), являются односемейными фермами. Другую половину хозяйств составляют неформальные групповые объединения семейных ферм, неболь-

шие ассоциации фермеров и интеграционные формирования совместно с крупными сельскохозяйственными предприятиями.

Таким образом, крестьянские (фермерские) хозяйства Свердловской области в основной массе небольшие по размерам хозяйства семейного типа, не имеющие достаточного набора сельхозтехники, с низкой товарностью производимой ими сельскохозяйственной продукции. Доходы большинства хозяйств недостаточны для расширенного воспроизводства.

Развитие сельскохозяйственного производства в рыночных условиях невозможно без государственной поддержки. Широко применяется система кредитования на основе субсидирования процентных ставок по кредитам, привлеченным фермерскими хозяйствами в российских кредитных учреждениях, с погашением за счет средств федерального бюджета 2/3 учетной ставки Центрального банка. Например, в 2004 году по заключенным кредитным договорам было выплачено 93,1 млн руб. субсидий. Наибольшую сумму субсидий по кредитным договорам получили фермеры Алтайского края, Тамбовской, Воронежской, Кемеровской, Омской, Ростовской и Амурской областей [2].

В 2002-2004 годах ЗАО "Росагролизинг" поставило фермерам 653 комбайна, 414 тракторов, 34 автомобиля на сумму 1 млрд 214 млн руб. Основными получателями техники на условиях финансового лизинга были фермеры Краснодарского края, Ростовской, Саратовской, Омской и Пензенской областей.

Финансовая поддержка фермерам оказывается на федеральном и региональном уровнях. Так, за период с 1999 по 2004 год включительно государственная поддержка из федерального бюджета возросла в 5,5 раза и достигла 1235 млрд руб., а из бюджетов субъектов РФ - в 10,4 раза и достигла 2247 млрд руб. При этом в Свердловской области объем государственной поддержки за счет областного бюджета составил 1259 млрд руб. [2]. В 2007 году бюджетные ассигнования на поддержку сельского хозяйства области составили 1700 млрд руб.

Конечно, потребности фермеров этими объемами финансовых средств не обеспечиваются. Финансовая поддержка оказывается в первую очередь успешно развивающимся хозяйствам. Остается нерешенной проблема оказания помощи начинающим фермерам, а также тем, которые давно организовались, но не имеют потенциальных возможностей для развития из-за отсутствия финансов. Проблемным для фермеров остается вопрос получения кредита, так как большинство хозяйств не могут обеспечить гарантии его возврата из-за отсутствия залоговой базы.

Эффективное управление крестьянским (фермерским) хозяйством возможно лишь при наличии полной информа-

ции, характеризующей его деятельность. Основным источником информации о выполнении хозяйственных операций, развитии производства и финансовых результатах является учет и отчетность. Правильно организованный учет позволяет иметь сведения о текущих и годовых итогах работы, провести анализ производственной деятельности, выявить расходы, определить доходы и своевременно принять управленческое решение для исправления ситуации.

За 20-летний период значительно углубилась дифференциация крестьянских (фермерских) хозяйств по размерам и экономической мощности. Это существенно повлияло на формы организации и методы ведения бухгалтерского учета, технологию обработки учетной информации.

Действующие в настоящее время законодательные акты позволяют крестьянским (фермерским) хозяйствам существовать в двух организационно-правовых формах. Крестьянские (фермерские) хозяйства, зарегистрированные до принятия первой части ГК РФ, согласно Закону РСФСР "О крестьянском (фермерском) хозяйстве" от 22.11.1990 г. №348-1 наделены правом юридического лица. В таком статусе они могут оставаться до 2010 года. А вновь создаваемые хозяйства регистрируются как индивидуальные предприниматели.

Федеральный закон "О бухгалтерском учете" подтвердил обязательность ведения бухгалтерского учета для всех хозяйствующих субъектов всех форм собственности и закрепил структуру нормативного регулирования бухгалтерского учета. В зависимости от организационно-правовой формы хозяйствования строится бухгалтерский учет и применяются формы отчетности. Так, фермерское хозяйство, являющееся юридическим лицом, согласно ст. 4 Закона "О бухгалтерском учете" от 21.11.1996 г. №129-ФЗ обязано вести учет, соответствующий деятельности коммерческих организаций. Глава фермерского хозяйства, зарегистрированный как индивидуальный предприниматель, может вести учет по упрощенной системе учета.

Право на создание фермерского хозяйства имеют дееспособные граждане Российской Федерации, иностранные граждане и лица без гражданства. Членами фермерского хозяйства могут быть:

- супруги, их родители, дети, братья, сестры, внуки, а также дедушки и бабушки каждого из супругов, но не более чем из трех семей; в члены крестьянского (фермерского) хозяйства могут быть приняты граждане, достигшие 16-летнего возраста;

- членами крестьянского хозяйства могут быть и граждане, не состоящие в родстве с главой этого хозяйства; максимальное количество таких граждан не должно превышать пять человек.

Граждане, желающие создать крестьянское (фермерское) хозяйство, зак-

лючают между собой соглашение, где содержатся сведения:

- о членах хозяйства, признании главой одного из них, полномочиях главы и порядке управления хозяйством;

- о правах и обязанностях членов хозяйства, порядке их принятия и выхода из хозяйства;

- о формировании и последующем использовании общего имущества, распределении полученной продукции и дохода.

Крестьянское (фермерское) хозяйство считается созданным с момента его государственной регистрации. Регистрация осуществляется территориальными налоговыми органами. Правила регистрации физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей введены в действие с января 2004 года Федеральным законом "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей" №76-ФЗ.

Пакет документов, необходимых для регистрации, включает: заявление, документ, удостоверяющий личность, квитанцию об уплате государственной пошлины. Вопрос рассматривается налоговым органом в течение пяти дней.

После регистрации крестьянское хозяйство приобретает статус физического лица. Глава хозяйства, на чье имя оформлен документ на землю, вправе открыть расчетный счет в банке для проведения платежей и хранения денежных средств. Информация об открытии счета или его закрытии сообщается главой хозяйства в налоговый орган в 10-дневный срок.

Для открытия расчетного счета учреждению банка хозяйством предоставляются следующие документы:

- заявление на открытие счета;

- копия государственного акта на право собственности, пожизненно наследуемого владения земельным участком или копия договора на аренду земельного участка в случае аренды земли;
- карточка с образцом подписи главы крестьянского хозяйства и печатью, заверенная нотариально.

Крестьянское хозяйство обязано вести учет своего имущества, обязательств и хозяйственных операций в соответствии с п. 2 ст. 13 Федерального закона "О бухгалтерском учете" №129-ФЗ. Согласно Налоговому кодексу РФ (ст. 23, п. 1, п.п. 4) хозяйство обязано представлять отчетность в налоговый орган по месту регистрации крестьянского (фермерского) хозяйства. Состав отчетности установлен п. 2 ст. 13 Закона "О бухгалтерском учете", а требования к объему и содержанию отчетных форм определены Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным приказом Минфина России №43н от 06.07.1999 г.

Крестьянские (фермерские) хозяйства, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, в соответствии с Законом "О бухгалтерском учете" освобождаются от обязанностей ведения

бухгалтерского учета. Такие хозяйства ведут учет доходов и расходов в порядке, установленном гл. 26.2 Налогового кодекса РФ, введенной в действие с января 2003 года.

Учет в крестьянском (фермерском) хозяйстве необходим для контроля за сохранностью имущества, начислением и выплатой заработной платы, для контроля за правильностью исчисления налогооблагаемой базы. Данные бухгалтерского учета государственным органам необходимы для осуществления контроля за деятельностью крестьянского хозяйства в вопросах уплаты налогов, учета трудовой деятельности его членов и наемных работников, охраны труда, использования кредитных средств, профилактики болезней растений и животных и защиты их от вредителей, соблюдения законодательства об охране природы.

Особенности организации и ведения бухгалтерского учета крестьянскими хозяйствами состоят:

- в самостоятельном установлении объема и формы бухгалтерской работы;

- в определении формы и методов бухгалтерского учета, а также технологии отработки учетной информации при соблюдении общих принципов ведения бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, разработанных Минфином России;

- в разработке системы внутреннего контроля;

- в разработке учетной политики, предусматривающей порядок документирования хозяйственных операций, инвентаризации средств, оценки имущества и хозяйственных операций, установления методов определения выручки, доходов и расходов, утверждения плана счетов.

Крестьянским (фермерским) хозяйствам с большим объемом производства и реализацией сельскохозяйственной продукции рекомендуется вести бухгалтерский учет с применением журнально-ордерной формы счетоводства (письмо Минфина России от 24.07.1992 г. №59).

Крестьянское хозяйство может быть отнесено к субъектам малого предпринимательства в следующих случаях: в зависимости от средней численности работников (в сельском хозяйстве - до 60 чел.), доли в уставном капитале общественных и религиозных организаций (объединений), благотворительных и иных фондов, доли юридического лица, не превышающей 25%.

Если глава хозяйства зарегистрирован как предприниматель без образования юридического лица, порядок учета совокупного дохода определен Федеральным законом "О подоходном налоге с физических лиц", который обязывает индивидуальных предпринимателей вести учет доходов и производственных расходов, связанных с получением этих доходов, в "Книге учета доходов и расходов" по установленной форме без

применения двойной записи на счетах бухгалтерского учета и ежегодно представлять декларацию о получении дохода в налоговые органы.

Таким образом, исходя из условий хозяйствования крестьянское (фермерское) хозяйство формирует учетную политику, выбирает формы организации и методы ведения бухгалтерского учета, определяет технологию обработки учетной информации.

Фермерское хозяйство является товарным, поэтому вступает в экономические отношения с другими субъектами: покупателями и заказчиками, снабженческими, агросервисными и другими предприятиями. Такие отношения строятся на основе договоров купли-продажи. Кроме прямых связей они могут вступать в договорные отношения с посредническими фирмами и организациями (по приобретению материально-технических ресурсов, информационно-му, правовому обслуживанию и др.). В этом случае оформляется договор на оказание услуг.

Глава хозяйства должен правильно оформить экономические отношения с членами хозяйства, наемными работниками по поводу оплаты их труда и материального поощрения в форме трудового договора.

Наконец, они вступают в отношения с учреждениями финансовой и кредитной системы, с органами социального страхования.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета несет глава фермерского хозяйства. Учет хозяйственной деятельности осуществляет:

- а) глава хозяйства или один из членов его семьи;

- б) специалист со стороны на договорной основе.

Работник, осуществляющий в хозяйстве бюджетный учет, должен отвечать следующим квалификационным требованиям:

- а) уметь правильно составлять первичные документы в момент совершения хозяйственной операции;

- б) ежедневно и аккуратно вести записи в соответствующих книгах, журналах о совершении операций;

- в) обязательно оценивать экономическую целесообразность и выгоду каждой операции.

Основой учета в крестьянском (фермерском) хозяйстве являются первичные документы. В бухгалтерском учете используются унифицированные формы первичных документов, утвержденные Госкомстатом России.

В соответствии с Законом "О бухгалтерском учете" №129-ФЗ первичные документы, разработанные самостоятельно, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование документа;

- дата составления;

- наименование организации, от имени которой составлен документ;

- характеристика хозяйственной

операции;

- измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

- подписи должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность оформления.

Формы таких документов утверждаются в организациях приказом по учетной политике, а индивидуальными предпринимателями - приказом или распоряжением.

Для оформления расчетных операций, операций по движению денежных средств и приобретаемых материальных ресурсов в фермерских хозяйствах используются следующие документы:

- чековая книжка;

- объявление на взнос наличными;

- бланк заявления на получение банковского кредита;

- выписка из расчетного счета в

банке;

- счет-фактура, товарно-транспортная накладная;

- платежное требование, платежное поручение;

- расходный, приходный кассовые ордера;

- авансовый отчет.

Такие документы должны оформляться в соответствии с требованиями, предъявляемыми к их оформлению.

Фермер должен уделять особое внимание сбору и хранению бухгалтерских документов. Для сбора и хранения оплаченных и отмеченных банком документов (платежных поручений, счетов, накладных, приходных и расходных ордеров) рекомендуется вести папку "Завершенные расчеты".

Для документов, предъявленных поставщиками к оплате, но еще не оплаченных, фермером заводится другая

папка. Документы из этой папки переносят в первую после получения из банка выписки с отметкой об оплате.

Третья папка заводится для документов, отражающих состояние расчетов с покупателями. В папку вкладывают листок о том, что соответствующий документ сдан в банк. После поступления суммы на расчетный счет и возвращения из банка платежного требования с отметкой платежные требования попадают в первую папку.

Более подробно с организацией бухгалтерского учета в хозяйстве можно ознакомиться в учебном пособии В.Е. Алексеевой, С.А. Маланичева, А.В. Маланичевой для студентов финансового факультета Уральской государственной сельскохозяйственной академии "Бухгалтерский учет, налогообложение и кредитование крестьянских (фермерских) хозяйств".

Литература

1. Башмачников В. Р. Совершенствование функциональной деятельности и реформирование организации АККОР // Фермерское самоуправление. 2005. № 5. С. 18-28.

2. Крестьянские (фермерские) хозяйства в 2006 году в России: статистический обзор // Экономика сельского хозяйства России. 2007. № 4. С. 38.

3. О бухгалтерском учете : федер. закон Рос. Федерации от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ : принят Гос. Думой Федер. Собр. Рос. Федерации 23 февр. 1996 г. : одобр. Советом Федерации Федер. Собр. Рос. Федерации 20 марта 1996 г. // Рос. газ. 1996. 28 ноября.

4. Налоговый кодекс РФ (в двух частях). М. : Гросс Медиа, 2007.

5. Методические рекомендации по ведению бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах // Бухучет в сельском хозяйстве. 2005. № 7. С. 32-100.