

УДК 657.423.4



БИОЛОГИЯЛЫК АКТИВДЕРДИН ЖАНА АЙЫЛ ЧАРБА ПРОДУКЦИЯЛАРЫНЫН СИНТЕТИКАЛЫК ЖАНА АНАЛИТИКАЛЫК ЭСЕБИН УЮШТУРУУДАГЫ МАСЕЛЕЛЕР

Тоокеева Дильфуза Тоокеевна, магистрант ОшМУ,

dtookeeva@ohsu.kg

Бекмуратов Алтынбек Топчуревич, э.и.к., доцент, ОшМУ

abekmuratov@ohsu.kg

Ош, Кыргызстан

Аннотация: Бул макалада биологиялык активдердин жана айыл чарба продукцияларынын эсебин КОЭСтин №41 стандартына ылайык уюштуруудакелип чыккан айрым маселелер каралып, аталган активдердин синтетикалык жана аналитикалык эсебин жаңы счетторду пайдалануу менен чагылдыруу жолдору каралды.

Ачык сөздөр: биологиялык актив, айыл чарба продукциясы, биологиялык активдердин эсеби, субсчеттор, бухгалтердик жазуулар.

ВОПРОСЫ ОРГАНИЗАЦИИ СИНТЕТИЧЕСКОГО И АНАЛИТИЧЕСКОГО УЧЕТА БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ И СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ

Тоокеева Дильфуза Тоокеевна, магистрант ОшГУ,

dtookeeva@ohsu.kg

Бекмуратов Алтынбек Топчуревич, э.и.к., доцент, ОшГУ

abekmuratov@ohsu.kg

Ош, Кыргызстан.

Аннотация: В данной статье рассмотрены некоторые вопросы, возникающие при организации учета биологических активов и сельскохозяйственной продукции в соответствии со стандартом коэс №41, рассмотрены пути отражения синтетического и аналитического учета указанных активов с использованием новых счетов.

Ключевые слова: биологический актив, сельскохозяйственная продукция, учет биологических активов, субсчета, бухгалтерские записи.

ISSUES OF ORGANIZATION OF SYNTHETIC AND ANALYTICAL ACCOUNTING OF BIOLOGICAL ASSETS AND AGRICULTURAL PRODUCTS

Tookeeva Dilfuza Tookeevna, Osh State University, Master's student,
dtookeeva@oshsu.kg
Bekmuratov Altynbek Topchuyevich,
Osh State University, Candidate of Economics, Associate professor,
abekmuratov@oshsu.kg
Osh, Kyrgyzstan.,

Abstract: *This article discusses some issues that arise when organizing the accounting of biological assets and agricultural products in accordance with the standard of the COEC No. 41, the ways of reflecting synthetic and analytical accounting of these assets using new accounts are considered.*

Keywords: *biological asset, agricultural products, accounting of biological assets, sub-accounts, accounting records.*

Айыл чарба уюмдарынын биологиялык активдери активдердин бухгалтердик эсептин счетторунда обочолонгон көрсөтүүнү талап кылган өзүнчө категориясы катары каралаарын билебиз. Биологиялык активдерди жана айыл чарба продукциясын эсепке алууда адилеттүү нарк боюнча баалоо сунуш кылынган. Биологиялык активдерди баалоо үчүн адилеттүү нарк сыпатында рыноктук нарк, орун алмаштыруу наркы, дисконттолгон нарк, баштапкы чыгашаларды ишке ашыруу учурунан тартып олуттуу биотрансформация болуп өтпөгөн шартта факт жүзүндөгү чыгашалардын өздүк наркы пайдаланышы мүмкүн.

Биологиялык активдердин жана айыл чарба продукцияларынын учурдагы эсеби өткөн, салттуу эсеп системасынан айырмаланып курамында узак жана кыска мөөнөттүү активдерди камтыйт. Ошол себептен бул каражаттардын эсебинин өзгөчөлүктөрү узак жана кыска мөөнөттөгү активдердин эсеп жоболору менен тыгыз байланышта жүргүзүлөт. Айтсак, биологиялык активдердин катарына жалаң эле төл берүүчү чоң малдар эмес, алардын төлү, төл берүүгө жетише элек жана бордоого коюлган малдар дагы кирет. Демек, Каржылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттарынын (КОЭС) биздин өлкөнүн улуттук эсеп системасына негиз болгондон тартып бул баалуулуктардын эсебинин татаалдашышын байкайбыз. Андыктан бул эсепти жүргүзүүдө айыл чарба ишканалары жалгыз эле №41 «Айыл чарбасы» стандартынан тышкары дагы тиешелүү башка стандарттарды жетекчиликке алышы керек.

Азыркы убакта Кыргызстандын эсеп системасында өсүмдүк өстүрүүчүлүктүн жана мал чарбачылыгынын биологиялык активдерин айыл чарба продукциясынын, ошондой эле алардын биотрасформациялык процесстерин чагылдыруу үчүн төмөнкү синтетикалык счеттор каралган: 2200 «Биологиялык активдер», 1630 «Бүтпөгөн өндүрүш», 1650 «Биологиялык активдерден алынган айыл-чарба продукциясы», 6110 «Кирешелер», 6300 «Биологиялык активдерден пайдалар жана зыяндар». Ошол эле мезгилде счеттордун планында биологиялык активдердин жана айыл чарба продукциясынын адилеттүү наркы жөнүндөгү маалыматтарды чагылдырууну камсыз кылуу үчүн синтетикалык счеттор алдын ала каралган эмес. Мындай абал КОЭСтинпринциптерине ылайык эсепти уюштурууну кыйындатат. Ушуга байланыштуу бухгалтердик эсептин жаңы счетторун киргизүү жана счеттордун негизги планында колдонуудагы счетторду дагы тактоо зарылчылыгы келип чыгат.

Ошондуктан, биологиялык активдер жана айыл чарба продукциясы жөнүндө маалыматтардын ишеничтүүлүгүн жогорулатуу максатында биз жаңы синтетикалык счетторду жана аларга субсчетторду киргизүүнү, ошондой эле кээ бир счетторду тактоону сунуш кылабыз.

Узак мөөнөткө колдонулуучу биологиялык активдердин эсебин жана алардын амортизациялык чегерүүсүн өз алдынча счеттордо алып барууну сунуштайбыз. Ошондой эле «Узак мөөнөттүү биологиялык активдер» айыл чарбасынын негизги тармактарына тиешелүү счеттор менен толукталышы мүмкүн.

Мисалы, өздүк наркы боюнча эсептеги узак мөөнөттүү биологиялык активдер бөлүгүндөгү 2200 счетун тактоо катары атайлап «Узак мөөнөттүү биологиялык активдерди амортизациялоо» счетун киргизүүнү карасак болот.

Анткени, биологиялык активдер боюнча эсептелген амортизациянын суммасын биз бухгалтердик эсепте тиешелүү суммаларды «Негизги каражаттарды жана узак мөөнөттүү биологиялык активдерди амортизациялоо» счетун «Узак мөөнөттүү биологиялык активдерди амортизациялоо» өзүнчө субсчетун киргизүү менен маалыматтарды тактоого жетишебиз. Бул көрсөтүлгөн активдердин эсебин олуттуу түрдө тартипке келтирет деп мурунку изилдөөлөрдө айтылган.

Глобалдуу булгануу учурунда экологиялык таза жана органикалык азык продукциясын өндүрүү өнүккөн мамлекеттердин байлыгынын чоң курамын түзөт. Ошондуктан биологиялык активдин бул түрлөрүнүн эсеп-кысабын жакшыртуу максатында белгиленген сапаттагы продукцияларды өз алдынча счеттордо жүргүзүүнүн зарылдыгы келип чыгат. Ушуга

байланыштуу Кыргызстандын бухгалтердик эсебинин системасында колдонулуучу счеттор планын синтетикалык счеттор менен толуктоону сунуштайбыз.

Айыл чарба ишканаларында биологиялык активдердин тармактык өндүрүшүн эсепте чагылдыруу максатында кошумча синтетикалык жана аналитикалык счетторду киргизүүбүз керек. Алар, «Мал чарбачылыгынын узак мөөнөттүү биологиялык активдери» счету, анын субсчету «Мал чарбачылыгынын узак мөөнөттүү экологиялык жактан таза биологиялык активдери», жана «Өсүмдүк өстүрүүчүлүктүн узак мөөнөттүү биологиялык активдери» счету, анын субсчету «Өсүмдүк өстүрүүчүлүктүн узак мөөнөттүү экологиялык жактан таза биологиялык активдери».

Ошондой эле счеттор планында биологиялык активдерди сатуу, өлүүсү, жараксыздыкка чыгаруу операциялары дагы өз алдынча «Узак мөөнөттүү биологиялык активдердин чыгып кетүүсү» счетунда чагылдырылышы зарыл.

Счеттор боюнча тартипке келтирүү менен жаңы синтетикалык счеттун артыкчылыгы эсепти айыл чарба ишмердүүлүгүнүн түрлөрү боюнча бөлүштүрүүдө турат, себеби айыл чарба ишмердүүлүгүнүн ар бир түрү үчүн өзүнүн технологиялык, жаратылыш жана өндүрүштүк өзгөчөлүктөрү бар.

Бул эсептеги дагы бир оорчундуу маселе – жаныбарлардын (керектелүүчү биологиялык активдеринин) эсебинин уюштурулушу. Бул жагдайда «Жаныбарлар (керектелүүчү биологиялык активдер)» счетун тактоо иретинде төмөндөгүлөргө токтолсок. «Жаныбарлар (керектелүүчү биологиялык активдер)» счетунун атын «Мал чарбачылыгынын учурдагы биологиялык активдери» атына өзгөртүү жана ага төмөнкү 2-класстагы субсчетторду ачуу сунуш кылабыз:

субсчет «Мал чарбачылыгынын учурдагы биологиялык активдери»

субсчет «Мал чарбачылыгынын экологиялык жактан таза учурдагы биологиялык активдери»

Айта кетсек, биз мал чарбачылыгынын учурдагы биологиялык активдерине окшотуп эле өсүмдүк өстүрүүчүлүктүн учурдагы биологиялык активдерин дагы өзүнчө бөлүп көрсөтүүнү туура деп эсептейбиз.

Ал эми «Мал чарбачылыгынын экологиялык жактан таза учурдагы биологиялык активдери» субсчетун киргизүү эсепте мал чарбачылыгынын экологиялык жактан таза учурдагы биологиялык активдерин чагылдырууга мүмкүндүк берет.

Ошондой эле дыйканчылык тармактан алынган биологиялык активдер дагы, айыл чарба продуктылары дагы өз алдынча эсепке алууга муктаж. Ага «Өсүмдүк өстүрүүчүлүктүн учурдагы биологиялык активдери» счетун

киргизүү жана аларга тиешелүү субсчетторду ачуу. Ал болсо бүгүн Кыргызстандын экологиялык таза жана органикалык продуктылардын эсебин тактайт жана көбөйтүү аракетин колдойт.

Буга байланыштуу счеттордун системасын «Өсүмдүк өстүрүүчүлүктүн учурдагы биологиялык активдери» счёту, ага субсчет «Өсүмдүк өстүрүүчүлүктүн учурдагы экологиялык жактан таза жана органикалык биологиялык активдери» менен толуктаса болот.

Сунушталган жаңы синтетикалык жана аналитикалык счетторду киргизүү ишкананын бухгалтердик эсебинде өсүмдүк өстүрүүчүлүктүн биологиялык активдери жөнүндө маалыматты чагылдыруу бөлүгүндө КОЭС №41 «Айыл чарбасынын» талаптарын аткарууга мүмкүндүк берет. Жаңы «Өсүмдүк өстүрүүчүлүктүн учурдагы экологиялык жактан таза жана органикалык биологиялык активдери» субсчётун бөлүп көрсөтүү дагы эсепте өсүмдүк өстүрүүчүлүктүн экологиялык жактан таза учурдагы биологиялык активдерин өстүрүү маалыматын кеңейтет.

Ар кандай мезгилдерде ишкананын активдеринин абалына сырткы факторлор терс таасирин тийгизүү коркунучу бар. Ушуга байланыштуу, биологиялык активдердин эсебин өркүндөтүүдө жана алардын бааланышынын негиздүүлүгүн күчөтүүдө сунушталган «Биологиялык активдердин наркынын төмөндөөсүнө резервдер» счёту эң керектүү. Бул счет биологиялык активдер менен байланышкан тобокелчиликти алдын алууга жардам берет. Биологиялык активдердин наркынын төмөндөп кетүү учуруна биз тараптан «Биологиялык активдердин наркынын төмөндөөсүнө резервдер» жаңы счёту пайдалануу сунушталат. Көбүнчө резерв түзүү бул узак мөөнөттүү биологиялык активдерге керек. Себеби, кыска мөөнөттүү биологиялык активдерден айырмаланып узак мөөнөттүү биологиялык активдерге кайра баалоо талап кылынат. Бул талапты аткарууда сунуш кылынып жаткан субсчет биологиялык активдерди адилеттүү нарк боюнча нарктан четтөөсүнүн резерви жөнүндө маалыматты жалпылоого шарт түзөт. Биологиялык активдердин наркынын төмөндөөсү алардын адилеттүү наркынын азаюу жагына өзгөрүүсүнүн натыйжасында болуп өтүшү мүмкүн. Натыйжада түзүлгөн резерв биологиялык активдердин баланстык жана адилеттүү нарктарынын ортосундагы айырманы эсепте чагылдырууга негиз берет.

Практика көрсөткөндөй, айыл чарба ишканаларынын көпчүлүгүндө өздүк наркы боюнча эсепке алынуучу биологиялык активдер баанын түшүүсүнө кабылышы мүмкүн. Ушунун себептери ар кандай – атаандаштыктын күчөшү, технологиялык өзгөрүүлөр, рынок бааларынын

туруксуздугу, өндүрүү чыгымдарынын өсүшү ж.б. Баанын төмөндөөсүнөн болгон зыян биологиялык активдердин баланстык наркынын баанын түшүүсү чагылдырылган төлөнүп жаткан нарктан ашып кеткен учурунда пайда болот. Бирок, бул учурда баанын түшүүсүнөн туруктуу эмес зыян келиши мүмкүн. Бардык чарбалык операциялар счеттордо чагылдырылуусу тийиш болгон бухгалтердик эсепте мындай абалдарды иретке салуу, ал эми кээ бир учурларда алдын алуу керек. Мындай абалдан чыгуунун бир чарасы, биз жогоруда көрсөткөндөй – зыяндарга резерв түзүү. Сунушталгандай счеттор планында «Биологиялык активдердин наркынын төмөндөөсүнө резервдер» жаңы четтуу ачуу ушул максатка ылайыктуу жана жетиштүү деп эсептейбиз. Биологиялык активдердин баанын түшүүсүнөн болгон зыяндарды төмөндөгүдөй бухгалтердик жазуу менен көрсөтсөк болот:¹

Дт«Биологиялык активдерди өстүрүүгө чыгашалар»

Кт«Биологиялык активдердин төмөндөөсүнө резервдер»

Тескери бухгалтердик жазуу менен биологиялык активдердин мурда чагылдырылган зыяндын суммасына баанын түшүүсүнөн болгон зыянды калыбына келтирүү чагылдырылат.

Айыл чарба продукциясын адилеттүү жана тарыхый нарк боюнча өз-өзүнчө эсеп кылуу үчүн «Биологиялык активдерден алынган айыл чарба продукциясы» четуна субсчетторду ачууну сунуштайбыз.

Кыска мөөнөттөгү биологиялык активдердин курамы болгон айыл чарба продукциялары дагы «Биологиялык активдерден алынган айыл-чарба продукциясы» синтетикалык четунда эки түрдүү нарк менен бааланышы мүмкүн: адилеттүү нарк жана тарыхый нарк менен. Ошондуктан бул четко дагы субсчет ачууга туура келет. Алар, «Мал чарбачылыгынын продукциясы» чету, ага субсчет «Мал чарбачылыгынын экологиялык жактан таза продукциясы», «Өсүмдүк өстүрүүчүлүктүн продукциясы» чету, ага субсчет «Өсүмдүк өстүрүүчүлүктүн экологиялык жактан таза жана органикалык продукциясы».

Сунушталып жаткан субсчетторду «Биологиялык активдерден алынган айыл-чарба продукциясы» четуна пайдалануу, айыл чарба продукциясынын эсебин ишмердүүлүктүн түрлөрү боюнча так, даана ажыратууга мүмкүндүк берет, бул өз кезегинде КОЭС №41 «Айыл чарбасынын» биологиялык активдерди жана айыл чарба продукциясын эсепте өзүнчө чагылдыруу бөлүгүндө талаптарын сактоого жооп берет.

Биологиялык активдердин жана айыл чарба продукциясынын эсеп жүргүзүүсүнүн жыйынтыктоочу бөлүгү болуп алардын ишкананын каржылык жыйынтыгындагы ордун аныктоо болот. Буга ылайык, четтордун

планындагы «Биологиялык активдерден кирешелер жана чыгашалар» синтетикалык счетту боюнча төмөнкү субсчетторду колдонсо туура болот:

- субсчет «Биологиялык активдерди адилеттүү нарк боюнча баштапкы таануудан кирешелер жана чыгашалар»;
- субсчет «Биологиялык активдердин жана айыл чарба продукциясынын адилеттүү наркынын өзгөрүүсүнөн кирешелер жана чыгашалар»;
- субсчет «Айыл чарба продукциясын адилеттүү нарк боюнча баштапкы таануудан кирешелер жана чыгашалар»;
- субсчет «Биологиялык активдерди кармоого жана айыл чарба продукциясын алууга чыгашалар»;
- субсчет «Айыл чарба ишмердүүлүгүнөн пайда (зыян).

Сунуш кылынып жаткан счеттордун жардамы аркылуу биологиялык активдерди адилеттүү нарк боюнча баштапкы таануудан кирешелерди жана чыгашаларды, биологиялык активдердин жана айыл чарба продукциясынын адилеттүү наркынын өзгөрүүсүнөн кирешелерди жана чыгашаларды, акырында айыл чарба ишмердүүлүгүнөн пайданы (зыянды) баалоого толук мүмкүнчүлүк жаралат.

Мындан сырткары, биологиялык активдердин, айыл чаба продукцияларынын бухгалтердик эсеби үчүн сунушталган счеттор бухгалтердик эсепте төмөндөгүлөргө жол ачат:

- биологиялык активдердин жана айыл чарба продукцияларынын ишкананын ишмердүүлүгүнүн жыйынтыгындагы так ордун аныктоого;
- эл аралык стандарттардын бухгалтердик эсепти эсептин өзүнчө объекттери боюнча систематизациялоо жөнүндө талаптарын аткарууга;
- экологиялык жактан таза биологиялык активдерди жана айыл чарба продукциясын бухгалтердик эсепте бөлүп чагылдырууга.

Жогорудагы келтирилген жоболордун жана сунуштардын негизинде биологиялык активдердин жана айыл чарба продукциясынын эсебинин төмөндөгүдөй бухгалтердик жазууларын келтирсек болот:

Узак мөөнөттүү биологиялык активдердин келип түшүшү:

Дт «Узак мөөнөттөгү биологиялык активдер»

Кт «Акчалай каражаттар» же «Төлөнүүчү счеттор»

Сатууга кеткен чыгашаларды алып салуу менен узак мөөнөттүү биологиялык актив адилеттүү нарк боюнча эсептелди:

Дт «Биологиялык активдер»

Кт «Биологиялык активдерди чыныгы баасынын өзгөрүүсүнөн түшкөн киреше»

Кыска мөөнөттүү биологиялык активдердин келип түшүшү:

Дт «Кыска мөөнөттөгү биологиялык активдер»

Кт «Акчалай каражаттар» же «Төлөнүүчү счеттор»

Кыска мөөнөттүү биологиялык активдердин кайра өндүрүүнү эсебинен келип түшүшү:

Дт «Кыска мөөнөттөгү биологиялык активдер»

Кт «Биологиялык активдерди алгачкы таануу»

Өндүрүлгөн кыска мөөнөттүү биологиялык активдердин өздүк наркы чагылдырылды (өздүк нарк боюнча баалоо):

Дт «Биологиялык активдерди өндүрүүгө кеткен чыгымдар»

Кт «Биологиялык активдерди алгачкы таануу»

Кыска мөөнөттүү биологиялык активдер узак мөөнөттүүлөргө которулду:

Дт «Узак мөөнөттөгү биологиялык активдер»

Кт «Кыска мөөнөттөгү биологиялык активдер»

Айыл чарба продукциясын алуу:

Дт «Айыл чарба продукциялары»

Кт «Айыл чарба продукциясын жыйноодон кирешелер»

Өздүк нарк боюнча эсептелген узак мөөнөттүү биологиялык активдердин амортизацияланышы жана баасынын түшүшү:

Дт «Амортизациялык чыгымдар»

Кт «Узак мөөнөттөгү биологиялык активдер»

Мал чарбачылыгынын узак мөөнөттүү биологиялык активдерине амортизация кошулду (продуктивдүү жумушчу мал):

Дт «Амортизациялык чыгымдар»

Кт «Узак мөөнөттөгү биологиялык активдерге амортизация»

Узак жана кыска мөөнөттүү биологиялык активдердин, айыл чарба продукциясынын чыгып кетиши:

Дт «Биологиялык активдердин чыгып кетүү чыгымдары»

Кт «Кыска мөөнөттөгү, узак мөөнөттөгү биологиялык активдер, айыл чарба продукциялары»

Сатуулардын өздүк наркы чагылдырылды:

Дт «Сатылган продукциянын өздүк наркы»

Кт «Кыска мөөнөттөгү, узак мөөнөттөгү биологиялык активдер, айыл чарба продукциялары»

Жылдын жыйынтыктары боюнча каржылык натыйжанын калыптанышы:

- пайда алуу:

Дт 5999«Кирешелердинжаначыгаашалардынжсыйнагы»

Кт «Бөлүштүрүлбөгөн пайда»

- зыян тартуу:

Дт «Бөлүштүрүлбөгөн пайда»

Кт 5999«Кирешелердинжаначыгаашалардынжсыйнагы»

№41 «Айыл чарбасы» каржылык отчеттуулуктун эл аралык стандартынын алкагында жогоруда келтирилген бухгалтердик жазуулар ишкананын биологиялык активдеринин жана айыл чарба продукцияларынын алардын баштапкы эсепте чагылдыруу процессинен баштап трансформациясын, топторунун өзгөрүштөрүн ж.б.у.с. кыймылын эсепке алуу менен бирге булардын чарбанын каржылык жыйынтыгын так аныктоону камсыздайт жана толук маалымат берет.

Колдонулган адабияттар:

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 41 «Сельское хозяйство» (2016), IFRS Foundation.
2. Бекмуратов, А.Т. (2014). О признании и оценке биологических активов в учете в соответствии с МСФО 41 «Сельское хозяйство». Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии.4(7). С. 106-111.
3. Жанузаков, Б.Ш. Бухгалтердик каржылык эсеп: Окуу куралы. 1-бөлүк (2013). Жалал-Абад. 248 б.
4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 41 «Сельское хозяйство» (2016).
5. Жанузаков, Б.Ш. Бухгалтердик каржылык эсеп: Окуу куралы. 1-бөлүк (2013). Жалал-Абад.
6. Бекмуратов, А.Т. (2014). О признании и оценке биологических активов в учете в соответствии с МСФО 41 «Сельское хозяйство». Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. 4(7). С. 106-111.
7. Жанузаков, Б.Ш. Бухгалтердик каржылык эсеп: Окуу куралы. 1-бөлүк (2013). Жалал-Абад.