
СЕЛЬСКОЕ ХОЗЯЙСТВО: МОДЕРНИЗАЦИЯ УЧЕТА И ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

Лазарева Наталья Владимировна, д-р экон. наук, проф.

Санкт-Петербургский государственный экономический университет, Садовая ул., 21, Санкт-Петербург, Россия, 191023; e-mail: Lazarevan69@mail.ru

Цель: статья посвящена исследованию вопросов организации учета и внутреннего контроля в целях минимизации рисков, оптимизации налогообложения и повышения эффективности деятельности сельскохозяйственных товаропроизводителей, динамика роста которых, при государственном субсидировании, создает перспективы для устойчивого развития экономики АПК. *Обсуждение:* автор предлагает модернизировать систему организации учета и внутреннего контроля, обозначив рискованные направления деятельности сельскохозяйственных товаропроизводителей и усилив их внутренний контроль. *Результаты:* автором исследованы виды государственной поддержки и предъявляемые требования к их получателям, новые изменения исчисления ЕСХН, возможности сочетания различных систем налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей. Предложены приоритетные области внутреннего контроля учета для повышения эффективности деятельности и снижения рисков. Описанные результаты исследования обосновали допустимость их применения на практике в целях обеспечения прозрачности деятельности сельскохозяйственных товаропроизводителей в условиях цифровизации экономики АПК.

Ключевые слова: учет; внутренний контроль; сельское хозяйство; единый сельскохозяйственный налог; субсидии.

DOI: 10.17308/meps.2019.11/2256

1. Введение

В современных условиях процесс модернизации экономики агробизнеса заметно ускорился. Фактором, определяющим динамику развития агропромышленного комплекса (АПК), является успешная реализация мер государственной поддержки, их цифровизация в контексте поддержания продовольственной безопасности [1], включая продвижение продукции на внешние рынки. Обеспечению полноценной реализации данных мер способствуют достоверный учет и непрерывный внутренний контроль.

2. Методология исследования

Изучены нормативные документы, предъявляющие новые требования к налоговым обязательствам сельскохозяйственных товаропроизводителей, невыполнение которых влечет риски штрафных санкций. Использованы

следующие методы, как способы достижения цели и задач исследования: анализа, систематизации, исследования от частного к общему (индукции) и дедукции, следствием которых является логический вывод о модернизации учета в целях повышения его достоверности, и о непрерывном проведении внутреннего контроля по приоритетным направлениям.

3. Обсуждение результатов

В условиях цифровизации АПК модернизация системы учета и внутреннего контроля актуальна и востребована. По результатам непрерывного внутреннего контроля обозначенных в статье приоритетных направлений могут вноситься изменения в организацию системы бухгалтерского и налогового учета. Направления внутреннего контроля определяются стратегией деятельности сельскохозяйственного предприятия и потребностью снижения рисков от «слабых мест», установленных автором-аудитором путем наблюдения:

- несвоевременное отслеживание изменений законодательства;
- отсутствие профессиональных кадров, свободно владеющих техническими средствами и программными продуктами;
- необеспечение отдельного учета доходов и расходов;
- недостатки бюджетирования и финансового менеджмента, др.

4. Результаты

Для управления субсидиями агропромышленного комплекса создана и функционирует автоматизированная информационная система «Субсидии АПК», с помощью которой региональные органы власти представляют сводную отчетность по трем группам предприятий:

1. товаропроизводители в области сельского хозяйства, пищевой и перерабатывающей промышленности;
2. сельскохозяйственные потребительские кооперативы;
3. крестьянские (фермерские) хозяйства.

Отсутствие институциональной структурированности отрицательно сказывается на воспроизводственных процессах [10]. Индикаторы риска нарушений теперь являются основанием для проведения внеплановых проверок предприятий.

Государственная поддержка сельскохозяйственных товаропроизводителей осуществляется в виде предоставления субсидий на возмещение части затрат без НДС:

- процентной ставки по кредитам и займам на развитие сельского хозяйства;
- на создание и модернизацию объектов;
- по приобретению племенного молодняка и повышению продуктивности в молочном скотоводстве;
- по содержанию товарного маточного поголовья крупного рогатого скота мясных пород и их помесей;

- на закладку и уход за многолетними плодовыми и ягодными насаждениями и виноградниками;
- на уплату страховой премии по договорам страхования в областях растениеводства и животноводства и другие.

Бюджетные субсидии не относятся к средствам целевого финансирования и учитываются при определении налоговой базы по ЕСХН. Это требует ведения отдельного учета получаемых доходов и оплаченных расходов, внутреннего непрерывного контроля за целевым использованием средств субсидий, их результативностью.

Безусловное выполнение требований, признающих лицо сельскохозяйственным товаропроизводителем, позволяет получить субсидии, льготные кредиты, участвовать в инвестиционных, региональных программах поддержки АПК. Для этого организации и индивидуальные предприниматели должны:

1. производить сельскохозяйственную продукцию, доращивая посевы, не участвуя во всех циклах технологического процесса;

2. осуществлять первичную и последующую переработку;

3. реализовать произведенную сельскохозяйственную продукцию и продукты ее первичной переработки, получая более 70 процентов в общей сумме доходов;

4. осуществлять вспомогательную деятельность по производству сельскохозяйственных культур и послеуборочной обработки продукции;

5. оказывать услуги в области растениеводства в части подготовки полей, посева культур, возделывания, выращивания, опрыскивания сельскохозяйственных культур, обрезки фруктовых деревьев и виноградной лозы, пересаживания риса, рассаживания свеклы, уборки урожая, обработки семян до посадки;

6. выполнять услуги в области животноводства в части обследования стада, перегонки, выпаса скота, выбраковки сельскохозяйственной птицы, содержания животных, получая доходы не менее 70 процентов;

7. получать более 70 процентов доходов от реализации продукции собственного производства, выполнения работ и услуг для членов сельскохозяйственных потребительских кооперативов;

8. получать установленные доходы от уловов рыбохозяйственными предприятиями и индивидуальными предпринимателями с численностью до 300 человек рыбной и иной продукции из водных биологических ресурсов. Такая существенная доля доходов от реализации сельскохозяйственной продукции и оказания аналогичных услуг позволяет применять ЕСХН. Но если предприятие занимается исключительно управлением активами, сдавая в аренду основные средства, или получает доходы от реализации основных средств без оказания услуг или производства сельскохозяйственной продукции, то оно теряет право применять данный специальный режим

налогообложения. Риск невыполнения требований по объему дохода влечет доначисление налогов: на прибыль, на добавленную стоимость, штрафные санкции и пени.

Переход действующих сельскохозяйственных товаропроизводителей на ЕСХН добровольный. Поставленный вновь на учет товаропроизводитель обязан уведомить о применении ЕСХН в течение 30 календарных дней. В случае неисполнения данной нормы налогоплательщик обязан применять общую систему налогообложения. Уплата ЕСХН позволяет снизить налоговую нагрузку в связи с освобождением от уплаты налогов: на прибыль, на имущество в части имущества, используемого в сельскохозяйственной деятельности. С этого года сельскохозяйственные организации и индивидуальные предприниматели на ЕСХН вправе получить освобождение от исполнения обязанностей исчисления и уплаты НДС при предоставлении письменного уведомления. Субъект может претендовать на освобождение от НДС в текущем году, если имеет уровень доходов для ЕСХН до 100 млн руб. за прошлый период. Не применяются освобождения от уплаты НДС при реализации подакцизных товаров, сохраняются обязанности налоговых агентов.

Кассовый метод признания доходов обязывает признавать датой получения доходов день получения средств в кассу, в банк и подписания акта о взаимозачете с учетом рыночных цен. В доходы сельскохозяйственных товаропроизводителей не включаются: полученные авансы, обеспечительный платеж, поступившие взносы в уставный капитал, невостребованные дивиденды. Налоговой базой для ЕСХН являются доходы в денежном выражении, уменьшенные на сумму оплаченных расходов, которая при умножении на налоговую ставку 6% составляет сумму налога. Региональные органы власти вправе уменьшать налоговую ставку. Расходы, уменьшающие доходы при ЕСХН, содержат исчерпывающий перечень. Их можно системно распределить по пяти основным группам:

1) расходы на приобретение активов:

- расходы на приобретение амортизируемых основных средств и нематериальных активов, текущий ремонт;
- затраты на приобретение имущественных прав на используемые участки земли при равномерном учете их стоимости на период свыше семи лет;
- плата за информацию о зарегистрированных правах, за изготовление документов кадастрового и технического учета объектов;
- расходы на освоение новых производств; на кормовое обеспечение мясного животноводства [3];
- расходы на оценку рыночной стоимости имущества для залога;
- расходы на проведение оценки имущества при определении его рыночной стоимости в целях залога;
- расходы на приобретение молодняка для формирования основного

стада, продуктивного скота, молодняка птицы и мальков рыб и др.;

2) затраты на запасы и платежи:

- арендные, лизинговые платежи, страхование транспорта и грузов;
- расходы материальные, включающие затраты на приобретение посадочного материала, удобрений, средств защиты растений, кормов;
- затраты на сертификацию продукции;
- расходы по хранению и транспортировке;
- текущие платежи за пользование правами на результаты интеллектуальной деятельности;
- добровольное страхование запасов, урожая культур и животных;
- НДС по приобретенным и оплаченным товарам, работам, услугам;
- таможенные платежи и др.

3) расходы по обязательствам перед работниками:

- расходы по оплате труда и страхованию, без учета затрат на аутсорсинг персонала;
- питание работников на период сельскохозяйственных работ;
- затраты независимой оценки квалификации, подготовку специалистов и др.

4) расходы по организации и обеспечению деятельности сельскохозяйственных товаропроизводителей:

- расходы на содержание временных поселков по пастбищному скотоводству;
- расходы на выплату агентских вознаграждений и по договорам поручения;
- затраты на обеспечение техники безопасности, пожарной безопасности, обслуживание охранной сигнализации. При этом затраты на содержание неиспользуемых основных средств не учитываются в расходах ЕСХН;
- расходы по участию в торгах;
- штрафные санкции за нарушение договорных обязательств;
- расходы по предотвращению и ликвидации чрезвычайных потерь;
- потерь в пределах норм от падежа и убоя птицы и животных,

5) управленческие расходы:

- расходы на содержание служебного транспорта;
- командировочные расходы;
- аудиторские, консультационные услуги, расходы на опубликование отчетности;
- канцелярские, почтовые расходы, услуги связи;;
- проценты по кредитам и займам, за исключением просроченных;
- плата за нотариальное оформление, юридические услуги, судебные расходы;

- приобретение и обновление баз данных и компьютерных программ;
- расходы на рекламу продукции, товарный знак, экспертизу и др.

Указанные расходы признаются затратами при документальном подтверждении фактической их оплаты и погашении задолженности. Обязанность по ведению учета лежит на сельскохозяйственном предприятии, индивидуальном предпринимателе. В связи с этим отсутствие достоверного прозрачного документального учета является риском доначисления налоговых обязательств.

Уплата ЕСХН в бюджет производится по местонахождению организации и месту жительства предпринимателя, а не по месту ведения им деятельности. Если по адресу регистрации хозяйствующий субъект не располагается, это создает риск признания отраженных в учете финансово-хозяйственных операций спорными, не носящими реального характера. Суммы таких спорных затрат не подлежат включению в расходы. А полученная выручка от неустановленных лиц подлежит исключению из доходов от реализации сельскохозяйственной продукции.

Сельский товаропроизводитель вправе перейти на иной режим налогообложения на год и вновь вернуться на ЕСХН, оценив преимущества и риски специальных режимов налогообложения. Кроме этого, предприятия и предприниматели, применяющие ЕНВД для одних видов деятельности (например, оказание ветеринарных услуг, оказание бытовых услуг, оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств), вправе перейти на уплату ЕСХН по другим видам предпринимательской деятельности (например, обрезка фруктовых деревьев, уборка урожая, перегонка и выпас скота). Сочетание этих двух специальных режимов по различным видам деятельности при ведении раздельного учета, законодательно разрешено. Однако ЕНВД не применяется при реализации сельскохозяйственной продукции товаропроизводителем на ЕСХН через свои магазины и столовые. Риск сочетания несочетаемых систем налогообложения влечет угрозу потери права их применения и доначисления налоговых обязательств.

Непредставление в ходе выездной налоговой проверки документов бухгалтерского и налогового учета в связи с их утратой создает риск занижения налога, обязывает восстановить данные и применить расчетный способ определения налоговых обязательств.

Модернизацию учета необходимо осуществлять в направлении повышения достоверности и прозрачности расчетов. А проведение внутреннего контроля проводить непрерывно по приоритетным направлениям. Необходимо оптимально распределить задачи в целях сокращения издержек [2] и рисков. Сегодня трудно эффективно противостоять системе внутреннего контроля происходящим изменениям [12], поэтому важна ее модернизация по пути определения приоритетных областей.

Приоритетные области внутреннего контроля сельскохозяйственных

товаропроизводителей на современном этапе развития АПК следующие:

1. полнота включения сумм субсидий в доходы налогового периода. Объективные условия деятельности, характерные для отрасли, обуславливают потребность в государственной поддержке [6,8,9], несвоевременное предоставление которой влечет риск потери ликвидности;

2. соблюдение целевого использования средств субсидий;

3. ведение отдельного учета доходов и расходов по источникам финансирования;

4. исчисление налога на имущество в отношении недвижимого имущества, не используемого в сельскохозяйственной деятельности;

5. обоснование правомерности выбора и сочетания режимов налогообложения;

6. мониторинг соблюдения требований законодательства, диспаритета цен [5], эффективности деятельности и прогнозирование развития отрасли [7]. Инновации порождают централизацию [11], внутренний контроль которых, при внедрении цифровых технологий, способствует успешному экономическому развитию отрасли как объекта управления [4].

5. Заключение

Рост государственной поддержки сельхозтоваропроизводителей без обеспечения прозрачности и достоверности их учетно-контрольной деятельности влечет риски. Предлагаемая автором в статье модернизация учета и внутреннего контроля по приоритетным направлениям позволяет обеспечить контроль за целевым использованием средств субсидий, за соблюдением действующего законодательства и ростом рентабельности деятельности сельскохозяйственных товаропроизводителей, исключая риски штрафных санкций.

Список источников

1. Баканова Е. К вопросу о влиянии цифровизации на развитие малого агробизнеса России // *Современная экономика: проблемы и решения*, 2019, по. 6, с. 149-160.

2. Барановская Т., Павлов Д., Ковалева К. Метод оптимального сетевого распределения производственных задач с учетом сокращения издержек // *Современная экономика: проблемы и решения*, 2019, по. 12, с. 130-137.

3. Василенко И., Богомолова И., Котарев А., Малыгина Е. Совершенствование системы кормового обеспечения мясного животноводства АПК на основе принятия управленческих решений инновационного типа // *Современная экономика: проблемы и решения*, 2019, по. 1, с. 106-119.

4. Гурин А.Г., Котова Е.О. Развитие сельского хозяйства России как объекта управления // *Финансовая экономика*, 2019, по. 1, с. 321-327.

5. Давыдов Ю.В. Особенности сельского хозяйства, влияющие на эффективность сельскохозяйственного производства // *Международный научно-исследовательский журнал*, 2016, ч. 1, по. 6 (48), с. 26-28.

6. Исмаилов Х.Н. Влияние структурных преобразований в сельском хозяйстве на снижение рисков // *Экономика и предпринимательство*, 2019, по. 1(102), с. 456-458.

7. Куксин С., Тютюников А. Стохастическое прогнозирование параметров развития зерновой отрасли АПК Воронежской области // *Современная эконо-*

мика: проблемы и решения, 2018, no. 9, с. 118-136.

8. Милованов А.Н. Повышение эффективности государственной поддержки аграрного сектора экономики // *Вопросы современной науки и практики. Университет им. В.И. Вернадского*, 2010, no. 10-12(31), с. 191-198.

9. Михайлов Н.Г. Основные приоритеты государственной поддержки развития материально-технической базы аграрных предприятий // *Экономика АПК*, 2018, no. 1, с. 53-58.

10. Печеневский В., Снегирев О. Теоретические аспекты перспективного развития аграрной структуры ЦЧМР России // *Современная экономика: проблемы и решения*, 2019, no. 5, с. 90-103.

11. Чжао Линлин. *Как прокормить нацию: аграрные инновации Китая*. Санкт-Петербург, Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 2017.

12. Michael C. Jensen. The Modern Industrial Revolution, Exit, and the Failure of Internal Control Systems // *Journal of Finance*, 1993, vol. 48, no. 3, pp. 831-880.

AGRICULTURE: MODERNIZATION OF ACCOUNTING AND INTERNAL CONTROL

Lazareva Natalia Vladimirovna, Dr. Sc. (Econ.), Full Prof.

St. Petersburg State University of Economics, Sadovaya st., 21, St. Petersburg, Russia, 191023; e-mail: Lazarevan69@mail.ru

Purpose: the article deals with the study of organization and internal control issues in order to minimize risks, optimize taxation and increase the efficiency of agricultural producers. *Discussion:* the author proposes to modernize the system of organization of accounting and internal control, identifying risky activities of agricultural producers and strengthening their internal control. *Results:* the author investigated the types of state support and the requirements for their recipients, new changes in the calculation of the Unified Social Tax, the possibility of combining various taxation systems for agricultural producers. The article contains the proposition of priority areas of internal control of accounting in order to increase the efficiency of operations and to reduce risks. The described results of the study substantiated the admissibility of their application in practice in order to ensure transparency in the activities of agricultural producers in the context of digitalization of the agricultural economy.

Keywords: accounting, internal control, agriculture, single agricultural tax, subsidies.

References

1. Bakanova E. K voprosu o vliyanii tsifrovizatsii na razvitie malogo agrobiznesa Rossii [On the issue of the impact of digitalization on the development of small agribusiness in Russia]. *Sovremennaya ekonomika: problemy i resheniia*, 2019, no. 6, pp. 149-160. (In Russ.)
2. Baranovskaya T., Pavlov D., Kovaleva K. Metod optimalnogo setevogo raspredeleniya proizvodstvennykh zadach s uchetom sokrashcheniya izderzhkek [The method of optimal network distribution of production tasks taking into account cost reduction]. *Sovremennaya ekonomika: problemy i resheniia*, 2019, no. 12, pp. 130-137. (In Russ.)
3. Vasilenko I., Bogomolova I., Kotarev A., Malygina E. Sovershenstvovanie sistemy kormovogo obespecheniya myasnogo zhiivotnovodstva APK na osnove prinyatiya upravlencheskikh reshenii innovatsionnogo tipa [Improving the feed supply system for beef cattle breeding of the agro-industrial complex on the basis of innovative type of management decisions]. *Sovremennaya ekonomika: problemy i resheniia*, 2019, no. 1, pp. 106-119. (In Russ.)
4. Gurin A.G., Kotova E.O. Razvitie sel'skogo hozyaistva Rossii kak obyekta upravleniya [The development of agriculture of Russia as an object of management]. *Financial Economics*, no. 1, 2019, pp. 321-327. (In Russ.)
5. Davydov Yu.V. Osobennosti sel'skogo hozyaistva, vliyayushchie na effektivnost sel'skohozyaistvennogo proizvodstva [Features of agriculture, affecting the efficiency of agricultural production]. *International Research Journal*, no. 6 (48), Part 1, 2016, pp. 26-28. (In Russ.)
6. Ismailov H.N. Vliyanie strukturnykh preobrazovaniy v sel'skom hozyaistve na snizhenie riskov [The influence of struc-

tural transformations in agriculture on risk reduction]. *Economics and Entrepreneurship*, no. 1 (102), 2019, pp. 456-458. (In Russ.)

7. Kuksin S., Tyutyunikov A. Stokhasticheskoe prognozirovanie parametrov razvitiya zernovoi otrasli APK Voronezhskoi oblasti [Stochastic forecasting of the development parameters of the grain industry in the agro-industrial complex of the Voronezh region]. *Sovremennaiia ekonomika: problemy i resheniia*, 2018, no. 9, pp. 118-136. (In Russ.)

8. Milovanov A.N. Povyshenie effektivnosti gosudarstvennoi podderzhki agrarnogo sektora ekonomiki [Improving the effectiveness of state support for the agricultural sector of the economy]. *Questions of modern science and practice. University named after I.N. AND. Vernadsky*, no. 10-12 (31), 2010, pp. 191-198. (In Russ.)

9. Mikhailov N.G. Osnovnye priority gosudarstvennoi podderzhki razvitiya ma-

terialno-tekhnicheskoi bazy agrarnykh predpriyatii [The main priorities of state support for the development of the material and technical base of agricultural enterprises]. *Ekonomika APK*, no. 1, 2018, pp. 53-58. (In Russ.)

10. Pechenevsky V., Snegirev O., Snegirev O. Teoreticheskie aspekty perspektivnogo razvitiya agrarnoi struktury TSCMR Rossii [Theoretical aspects of the prospective development of the agrarian structure of the Central Black Sea Region of Russia]. *Sovremennaiia ekonomika: problemy i resheniia*, 2019, no. 5, pp. 90-103. (In Russ.)

11. Zhao Lingling. *How to Feed the Nation: China's Agricultural Innovation*. St. Petersburg, St. Petersburg State University of Economics, 2017.

12. Michael C. Jensen. The Modern Industrial Revolution, Exit, and the Failure of Internal Control Systems. *Journal of Finance*, 1993, vol. 48, no. 3, pp. 831-880.