

ISSN 2075-0250

БУХУЧЕТ

В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ

8 • 2014



**УЧЕТ СДЕЛОК
ПО ОБЪЕДИНЕНИЮ БИЗНЕСА
В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ**

ISSN 2075-0250

**Журнал «БУХУЧЕТ
В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ»
№ 8/2014**

Ежемесячный научно-практический
журнал для бухгалтера

Выпускается совместно
с факультетом экономики и финансов
РГАУ-МСХА имени К. А. Тимирязева

Журнал зарегистрирован Федеральной
службой по надзору за соблюдением за-
конодательства в сфере массовых комму-
никаций и охране культурного наследия
Свидетельство о регистрации
ПМ № 77-15356 от 12.05.2003

НАУЧНЫЙ РУКОВОДИТЕЛЬ
И ПРЕДСЕДАТЕЛЬ РЕДАКЦИОННОГО
СОВЕТА

ХОРУЖИЙ Людмила Ивановна,
д-р экон. наук, профессор, проректор
по экономической работе и имущественно-
му комплексу РГАУ-МСХА имени
К. А. Тимирязева, Президент института
профессиональных бухгалтеров и аудито-
ров России

ГЛАВНЫЙ РЕДАКТОР

ХАРЧЕВА Ирина Владимировна,
канд. экон. наук, доцент,
доцент факультета экономики и финансов
РГАУ-МСХА имени К. А. Тимирязева

Тел.: 8 (495) 922-60-71, 8 (495) 664-27-41
e-mail: web@bzslar@mail.ru
<http://bzslar.panor.ru>

Издательство «Афина»
Почтовый адрес: 125040, Москва, вил. 1,
ООО «Панорама»

Отдел рекламы
Тел.: (495) 664-27-64
ekama@panor.ru

Журнал распространяется через каталоги
ОАО «Агентство «Распечатать»», «Пресса
России» (индекс на полугодие – 82767)
и «Почта России» (индекс на полугодие –
16809), а также путем прямой редакцион-
ной подписки.

Тел./факс: (495) 664-27-61

Подписано в печать 14.07.2014 г.
Бумага офсетная.

© Издательский Дом «Панорама»
<http://www.panor.ru>



Журнал включен Высшей аттеста-
ционной комиссией Минобразования и науки
РФ в Перечень ведущих рецензируемых
журналов и изданий, в которых должны
быть опубликованы основные научные
результаты диссертаций на соискание
ученых степеней доктора и кандидата
наук.

4 НОВОСТЬ ДНЯ

АКТУАЛЬНЫЙ ВОПРОС

6 Карзаева Н.Н., Вейкус В.А.

Бухгалтерский и налоговый учет операций по договорам

коммерческого кредита

В статье раскрываются вопросы бухгалтерского
и налогового учета операций по договорам ком-
мерческого кредита: бухгалтерский учет опера-
ций начисления процентов по коммерческому
кредиту, порядок включения в налогооблагаемую
базу для расчета НДС и налога на прибыль про-
центов, формирование отчетной информации.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

22 Хоружий Л.И., Выручаева А.Е.

Учет сделок по объединению бизнеса в сельском хозяйстве

В статье рассмотрен порядок учета сделок по
приобретению бизнеса в соответствии с МСФО
(IFRS) 3 «Объединение бизнеса», в частности
идентификация объекта сделки, раскрытие ин-
формации в финансовой отчетности. Предложен
алгоритм учета сделок по объединению бизнеса
методом приобретения.

30 Харчева И.В., Мырскина Ю.А.

Бухгалтерский учет средств, выданных в заем

В статье рассматриваются особенности бухгал-
терского учета средств, выданных организацией
в заем, его нормативное регулирование и осо-
бенности налогообложения.

38 Клычова Г.С., Фахретдинова Э.Н.

Учет основных средств в субъектах малого и среднего предпринимательства аграрного сектора

В статье рассматривается действующая прак-
тика бухгалтерского и налогового учета основных
средств на малых предприятиях, характеризи-
рованы принципы их учета в соответствии с МСФО.

ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ

46 Бабанская А.С.

Анализ и оценка реализуемости инвести- ционного проекта на примере организа- ции молочного скотоводства

В статье рассмотрена методика анализа инве-
стиционного проектирования и ее применение
на примере сельскохозяйственного товаропро-

изготовителя с учетом особенностей его функционирования. Оценивается финансовая реализуемость инвестиционного проекта и эффективность проектных капитальных вложений в организации молочного скотоводства.

ТРИБУНА УЧЕНОГО

58 *Тавенчук Я.Ю.*

Организационный подход к ведению управленческого учета инвестиционной деятельности сельскохозяйственных организаций по центрам ответственности

В статье сформулирован организационный подход к ведению управленческого учета по центрам ответственности по результатам исследований действующей практики бухгалтерского учета инвестиционной деятельности сельскохозяйственных организаций и обобщение выявленных проблем в этой сфере. Статья отражает точку зрения автора на проблемные вопросы организации управленческого учета.

ПОВЫШЕНИЕ КВАЛИФИКАЦИИ

«АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ»

66 *Постникова Л.В.*

Новое в учете денежных средств и расчетов с дебиторами и кредиторами

Рассматриваются актуальные вопросы ведения бухгалтерского учета кассовых операций и расчетов с дебиторами и кредиторами сельскохозяйственными организациями.

71 *Махунина И.В.*

Бухгалтерский учет основных средств

Рассматриваются особенности учета основных средств для целей бухгалтерского учета сельскохозяйственными организациями.

75 *Щадрина М.А.*

Налоговый учет основных средств

Рассматриваются особенности налогового учета основных средств, их признания, определения первоначальной стоимости, методы амортизации.

ЧИТАТЕЛИ СПРАШИВАЮТ – МЫ ОТВЕЧАЕМ

79

МЕРОПРИЯТИЯ И СОБЫТИЯ

88

УДК 657.424

Организационный подход к ведению управленческого учета инвестиционной деятельности сельскохозяйственных организаций по центрам ответственности

© Таенчук Яна Юрьевна,
канд. экон. наук,
старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета,
Калужский филиал РГАУ-МСХА имени К.А. Тимирязева
248007, Калуга, ул. Вишневого, д. 27
E-mail: Yana.Mardyan@yandex.ru

Статья поступила 8 апреля 2014 г.

В статье сформулирован организационный подход к ведению управленческого учета по центрам ответственности по результатам исследований действующей практики бухгалтерского учета инвестиционной деятельности сельскохозяйственных организаций и обобщение выявленных проблем в этой сфере. Статья отражает точку зрения автора на проблемные вопросы управленческого учета.

Ключевые слова: инвестиционная деятельность; бухгалтерский управленческий учет; центр ответственности; сельское хозяйство.

UDC 657.424

Organizational approach to management accounting of investment activity of agricultural organizations on the responsibility centers

© Taenchuk Yana,
PhD of Economics, Senior Lecturer, Department of Accounting,
Kaluga Branch of RSAU - MTAA named after K. A. Timiryazev
248007, Kaluga, Vishnevskogo st., 27
E-mail: Yana.Mardyan@yandex.ru

The article was received on April 8, 2014.

The article formulated organizational approach to management accounting on responsibility centers on the results of existing studies of accounting practices of investment activity of agricultural organizations

and synthesis of the problems identified in this area. The article reflects the author's view on the problematic issues of the organization of management accounting.

Key words: *investment activity, accounting and management accounting, responsibility center, agriculture.*

Организация управленческого учета инвестиционной деятельности

Учетная работа, связанная с формированием информации об осуществлении инвестиционной деятельности, требует правильной постановки и ведения не только финансового, но и управленческого учета. Поскольку преобладающее большинство сельскохозяйственных организаций в стране являются субъектами малого и среднего предпринимательства, считаем целесообразным управленческий учет их инвестиционной деятельности осуществлять в интегрированной системе бухгалтерских счетов, т. е. на счетах 06* «Реальные инвестиции» и 56* «Финансовые инвестиции» [3, с. 93] и счетах источников финансирования, денежных потоков, доходов и расходов в этой сфере.

В целях повышения контрольных возможностей учетной системы в части образования и списания источников на финансирование конкретных инвестиционных проектов необходимо производить построение аналитического учета к счетам 06* «Реальные инвестиции» и 56* «Финансовые инвестиции», который, по нашему мнению, должен базироваться как минимум на двух основных признаках:

- 1) «Идентификация инвестиционного проекта» (его номер, вид и т.д.);
- 2) «Источник финансирования».

Фрагмент предлагаемой структуры счетов 06* и 56* (для целей управленческого учета с отнесением на них информации по обозначенным признакам) представлен в табл. 1. При необходимости организация может учитывать и другие признаки (для реальных инвестиций в форме строительства – способ их осуществления, этапы выполнения и др.).

К моменту реализации инвестиционного проекта у организации может быть уже сформирован инвестиционный фонд, причем включать он может различные источники (амортизацию, прибыль и др.). Возникает вопрос, какие из них должны быть списаны в первую очередь. Для решения этой проблемы была рекомендована очередность списания источников из инвестиционного фонда на финансирование проекта (рис.).

Выбор очереди, к которой относится тот или иной источник финансирования, обоснован зависимостью его от результативности деятельности организации. Поскольку амортизация – это источник, величина которого при любом финансовом результате накапливается для целей простого воспроизводства и только для этого предназначен, он отнесен к 1 очереди. Прибыль можно направить на инвестирование только при положительном исходе бизнеса, что позволяет отнести ее ко 2 очереди.

**Фрагмент структуры счетов 06* и 56*
с выделением признаков детализации –
«Идентификация проекта» и «Источник финансирования»**

Структурирование информации по счетам (в целях управленческого учета)	Счет 06* «Реальные инвестиции»	Идентификация проекта	Источник финансирования инвестиционного проекта	
		06*.1 «Проект 1»	06*.1.1 «Амортизация» 06*.1.2 «Прибыль» 06*.1.3 «Кредиты и займы» 06*.1.4 «Бюджетные средства» 06*.1.5 «Прочие»	Возможна дальнейшая аналитика, например: 06* (56*).1.3 «Кредиты» (можно представлять по виду кредитора – банк или юридическое лицо; по номеру кредитного договора и т.д.) 06* (56*).1.4 «Бюджетные средства» детализировать: • «Федеральный бюджет»; • «Областной бюджет» и т.д.
	Счет 56* «Финансовые инвестиции»	06*.2 «Проект 2»	То же	
		56*.1 «Проект 1»	56*.1.1 «Прибыль» 56*.1.2 «Кредиты и займы» 56*.1.3 «Бюджетные средства» 56*.1.4 «Прочие»	
		56*.2 «Проект 2»	То же	



Рис. Рекомендуемая очередность списания источников из инвестиционного фонда на финансирование проекта

И только при недостаточности собственных ресурсов организации привлекают внешние источники (бюджетные средства, кредиты и прочие), которые соответственно составляют 3, 4 и 5 очереди.

Разработка системы планирования инвестиционной деятельности

Как показывает практика, сельскохозяйственные организации не уделяют должного внимания управленческим аспектам инвестиционной деятельности, не разрабатывая необходимых для постоянного контроля над реализацией инвестиционного проекта форм внутренней отчетности, не выделяя информацию по центрам ответственности, ограничивая тем самым информационные возможности управленческого персонала организации и инвесторов, которые в результате не могут принимать обоснованные оперативные управленческие решения. Чтобы избежать подобных проблем, управленцам еще на первой стадии инвестиционного проекта стоит разработать и утвердить форму и структуру управленческой отчетности, на основании которой появится возможность кон-

тролировать ход работ по инвестиционному проекту. Поскольку формы управленческой отчетности не подлежат унификации, приведем рекомендации, которые, по нашему мнению, помогут руководителю экономического субъекта при формировании такой отчетности.

Прежде всего, необходимо в рамках ежегодного бизнес-планирования наладить регулярное составление плана инвестиционной деятельности на предстоящий год, в котором должна быть представлена информация по видам объектов вложений, по направлениям затрат, срокам начала и окончания работ, источникам финансирования. Фрагмент предлагаемой формы плана представлен в табл. 2.

Таблица 2

План инвестиционной деятельности (фрагмент проекта)*

№	Объект инвестиций	Сметный объем инвестиций всего, тыс. руб. «_____»				При строительстве		Планируемый срок ввода в действие объекта	Источник финансирования инвестиционной деятельности
		в том числе				Год и месяц начала строительства	Год и месяц окончания строительства		
		строительство	приобретение основных средств	прочие					
1	Здание цеха и обвязка его трубопроводами	9411	–	–	01.02.2014	01.12.2014	10.12.2014	Привлечь кредит	
2	Оборудование		1010	–	–	–	02.05.2014	Амортизация	
Всего		9411	1010	–	–	–	–	9421	

*Цифровой материал в таблице представлен условными значениями.

Кроме того, предлагаем дополнить общую систему бизнес-планирования формированием бюджета инвестиций. Данный бюджет целесообразно формировать таким образом, чтобы можно было получить информацию о предстоящих затратах на осуществление инвестиционных операций и, что особо важно, о тех финансовых ресурсах, за счет которых производится финансирование. Предлагаемый проект бюджета инвестиций представлен в табл. 3.

При желании получить еще более детализированную информацию составители бюджета инвестиций могут включить в него расшифровку сумм в разрезе этапов выполнения работ (при необходимости статей затрат) и т.п.

Учет инвестиционных затрат по центрам ответственности

Организацию учета затрат по инвестиционным проектам в разрезе центров ответственности предлагается осуществлять с помощью разработанной схемы взаимосвязи инвестиционных затрат и информационных векторов (табл. 4).

Таблица 3

Бюджет инвестиций (проект)*

Направление и объект инвестирования	Стоимость проекта, тыс. руб.	Источники финансирования проекта, в том числе:							
		амортизация		прибыль		кредиты		прочие	
		тыс. руб.	% к итогу	тыс. руб.	% к итогу	тыс. руб.	% к итогу	тыс. руб.	% к итогу
1. Строительство здания цеха переработки молока	7071	–	–	5656,8	80	1414	20	–	–
2. Обязка цеха трубопроводами	1340	–	–	–	–	1340	100	–	–
Итого по проекту	8411	–	–	5656,8	67,3	2754	32,7	–	–
Из этих работ выполнено:									
1. По зданию цеха	7071	–	–	–	–	–	–	–	–
в том числе:	–	–	–	–	–	–	–	–	–
• хозяйственным способом									
• подрядным способом	7071	–	–	–	–	–	–	–	–
2. По обязке цеха трубопроводами, из них:	1340	–	–	–	–	–	–	–	–
• хозяйственным способом	1040	–	–	–	–	–	–	–	–
• подрядным способом	300	–	–	–	–	–	–	–	–
Итого по проекту	8411	–	–	–	–	–	–	–	–

*Цифровой материал в таблице представлен условными значениями.

Таблица 4

Схема взаимосвязи инвестиционных затрат и информационных векторов в целях организации управленческого учета по центрам ответственности

Вектор информации об инвестиционной операции	Объект вложений		
	Проект 1 Объект 1	Проект n Объект n	Итого
1. Какое структурное подразделение произвело затраты «А»	П1А	ПnА	–
2. Цель осуществления инвестиций «В»	П1В	ПnВ	–
3. Источник финансирования инвестиционных затрат «С»	П1С	ПnС	–
Итого	–	–	X

Данная схема удобна тем, что позволяет по сумме баллов по строкам отслеживать сведения об осуществленных инвестициях в разрезе центров ответственности, а по сумме баллов по столбцам – оценивать реализацию конкретного проекта с точки зрения обозначенных информационных векторов. Наличие таких сведений необходимо для улучшения контроля качества и сроков реализации инвестиционных проектов, а также для получения общего представления об инвестиционной деятельности организации. Для того чтобы было возможным сравнивать инвестиционные проекты между собой, была определена шкала в баллах (от 1 до 5).

По первому вектору информации «А» «Отношение к центру ответственности» предлагаем распределять баллы следующим образом (табл. 5).

Таблица 5

Оценка вектора «Отношение к центру ответственности», в баллах

№	Место возникновения затрат	Баллы
1	Основное производство	5
2	Вспомогательное производство	4
3	Затраты общепроизводственного назначения	3
4	Затраты общехозяйственного назначения	2
5	Обслуживающие производства и хозяйства	1

По второму вектору информации «В» «Цель, на достижение которой направлен инвестиционный проект» баллы будут зависеть от значимости осуществляемых инвестиций для основного вида деятельности организации.

Для третьего вектора информации «С» «Отношение к источникам финансирования проекта» вариант оценки основан на приоритете вида ресурса, выступающего в качестве финансового обеспечения. Например, собственные средства; амортизация (5 баллов); прибыль (4 балла); привлеченные средства: государственная помощь (3 балла); кредиты банков (2 балла); прочие источники (1 балл).

В табл. 6 представлен фрагмент разработанной схемы взаимосвязи инвестиционных затрат и информационных векторов.

Таблица 6

Схема взаимосвязи инвестиционных затрат и информационных векторов в целях организации управленческого учета (фрагмент)

Вектор информации	Объекты инвестиций	Инвестиционные операции			Итого
		Строительство цеха	Обязка цеха трубопроводами	Прочие вложения	
А		Основное производство 5 баллов	Основное производство 5 баллов	–	10 баллов
В		5 баллов	3 балла	–	8 баллов
С		Прибыль 4 балла	Кредиты 2 балла	–	10 баллов
Итого		14	10	–	24

Данная схема удобна тем, что позволяет по сумме баллов по строкам отслеживать сведения о реализации инвестиционной деятельности в разрезе центров ответственности, а по сумме баллов по столбцам можно оценивать реализацию конкретного инвестиционного проекта с точки зрения обозначенных информационных векторов. Наличие таких сведений необходимо для улучшения контроля качества и сроков реализации инвестиционных проектов, а также для получения общего представления об инвестиционной деятельности организации (и о конкретных ее инвестиционных программах).

Кроме составления общей схемы взаимосвязи инвестиционных затрат и информационных векторов для конкретного центра ответственности, осуществляющего инвестиционную операцию, особый интерес для руководства организации представляет информация о связи произведенных затрат (полученных доходов) в ходе реализации инвестиционного проекта с действиями лиц, являющихся ответственными за расход ресурсов. Оценить действия управленцев возможно путем выявления и учета отклонений регулируемых затрат от смет. Рекомендуемая форма отчета центра инвестиционных затрат с указанием их регулируемых статей приведена на примере обвязки цеха трубопроводами (табл. 7).

Таблица 7

**Отчет центра инвестиционных затрат
различных уровней управления***

Показатели	Регулируемые/ нерегулируе- мые затраты	Отчетный год		
		По смете	Факти- чески	Отклоне- ние (+/-)
Отчет бригадира строительной бригады Ответственный Ф.И.О.				
1. Материалы	Регулируемые	460	510	+50
2. Оплата труда с отчислениями	Нерегулируемые	190	190	–
3. Услуги собственных вспомогательных производств	Регулируемые	50	100	+50
4. Услуги сторонних организаций:		315	315	–
• работы подрядчика	Регулируемые	300	300	–
• стоимость сметы	Нерегулируемые	15	15	–
5. Прочие		35	35	–
Итого		1050	1150	+100
Отчет начальника цеха Ответственный Ф.И.О.				
1. Бригада № 1		1050	1150	+100
2. Общецеховые расходы:		60	70	+10
заработная плата мастера цеха с начислениями	Нерегулируемые	20	20	–
электроэнергия на освещение	Регулируемые	10	15	+5
уборка помещений	Нерегулируемые	5	10	+5
прочие		25	25	–
Итого с учетом общепроизводственных расходов		1210	1320	+110
Отчет бухгалтера Ответственный Ф.И.О.				
Производственный цех	Нерегулируемые	1210	1320	+110
Общехозяйственные расходы		20	20	–
Итого затраты на инвестиционный проект		1230	1340	+110

*Цифровой материал в таблице представлен условными значениями в тыс. руб.

Предложенный порядок контроля за ходом реализации инвестиционного проекта позволяет сократить детализацию отчета от низших звеньев управления к высшим, оценить работу каждого такого звена с точки зрения величины отклонений регулируемых затрат и благодаря этому принимать обоснованные управленческие решения.

Полагаем, что рассмотренные рекомендации по организации бухгалтерского управленческого учета инвестиционной деятельности сельскохозяйственных организаций позволят создать механизм более эффективного регулирования, управления и координации указанной деятельности и тем самым будут способствовать повышению их конкурентоспособности на аграрных рынках.

Библиографический список

1. Белов Н. Г., Мадян Я. Ю. Методология бухгалтерского учета инвестиционной деятельности сельскохозяйственных организаций: монография. – М.: Изд-во РГАУ-МСХА, 2013. – 156 с.
2. Хоружий Л. И., Катков Ю. Н. Межорганизационные системы управленческого учета в агрофирме // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2012. – № 5. – С. 35–41.
3. Хоружий Л. И., Ромадикова В. М. Расходы следующих периодов в бухгалтерском учете сельскохозяйственных организаций // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2012. – № 9. – С. 41–47.
4. Хоружий Л. И., Алборов Р. А. Управленческий учет затрат и выхода продукции растениеводства // Новое в бухгалтерском учете и отчетности в РФ. – 2000. – № 9–13.
5. Хоружий Л. И., Катков Ю. Н. Сбалансированные центры ответственности в организациях АПК // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2012. – № 6.
6. Хоружий Л. И., Катков Ю. Н. Пересекающийся потенциал организаций АПК в системе управленческого учета // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2013. – № 5.
7. Хоружий Л. И., Катков Ю. Н. Управленческий учет и анализ затрат на качество в организациях агрофирмы // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2013. – № 8.

Журнал «Кормление сельскохозяйственных животных и кормопроизводство»



На правах рекламы

Журнал «Кормление сельскохозяйственных животных и кормопроизводство»

ПЕРЕДОВОЙ ОПЫТ. ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ СОВЕТЫ

<http://korm.panor.ru>

В каждом номере журнала «Кормление сельскохозяйственных животных и кормопроизводство»: применение передовых технологий и оборудования в промышленном производстве кормов, эффективные методы их заготовки и хранения на предприятиях АПК; рациональное нормированное кормление с.-х. животных и птицы.

Входит в Перечень изданий ВАК (издание Президиума ВАК Минобрнауки России от 19.02.2010 г. № 6-6, редакция от 25.02.2011 г.).

Оформившие годовую подписку на журнал имеют право на внеочередную публикацию научных статей по готовящимся кандидатским и докторским диссертациям.

Ежемесячное издание. Объем – 80 с. Распространяется по подписке и на отраслевых мероприятиях.
Контактная информация: тел. (495) 922-60-71;
e-mail: selhozizdat@panor.ru

Журнал распространяется через каталоги ОАО «Агентство «Роспечать», «Пресса России» (индекс на полугодие – 37965) и «Почта России» (индекс на полугодие – 61870), а также путем прямой редакционной подписки.