Стратегический учет амортизации основных средств в сельскохозяйственных организациях

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Фецкович, Игорь Владимирович

**Год:**

2007

**Автор научной работы:**

Фецкович, Игорь Владимирович

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Мичуринск - наукоград РФ

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

210

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Фецкович, Игорь Владимирович

ВВЕДЕНИЕ.

ГЛАВА 1.ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА

АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.

1.1. Экономическая сущность амортизации основных средств.

1.2. Роль амортизационных отчислений в воспроизводстве основных средств в сельскохозяйственных организациях.

1.3. Место стратегического учета амортизации основных средств в информационном обеспечении организации.

ГЛАВА 2. ФОРМИРОВАНИЕ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ ИНФОРМАЦИИ ПРИ НАЧИСЛЕНИИ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ

СРЕДСТВ.

2.1 .Финансовый учет амортизационных отчислений основных средств.

2.2. Налоговый учет амортизации основных средств.

2.3. Управленческий учет амортизационных затрат.

ГЛАВА 3. ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ

СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

3.1. Применение международных принципов учета амортизации основных средств.

3.2. Развитие методики стратегического учета амортизационного резерва.

3.3. Организация стратегического учета амортизации основных средств в условиях информационных технологий.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Стратегический учет амортизации основных средств в сельскохозяйственных организациях"

Актуальность темы исследования. Амортизация является одной из важнейших экономических категорий, оказывающих непосредственное влияние на многие экономические показатели деятельности организации, тем самым определяя не только ее текущее, но и будущее развитие.

В результате рыночных преобразований сельскохозяйственные организации получили полную самостоятельность в формировании и использовании амортизационных отчислений основных средств. Вместе с тем, в учетном процессе исчезло такое важное понятие как «амортизационный фонд», что привело к нарушению механизма контроля за целевым использованием амортизационных отчислений.

В условиях динамичности и неопределенности во внешней среде, с появлением более сложных проблем в стратегическом управлении организацией, возникают проблемы адаптивности и гибкости системы бухгалтерского учета, в том числе и учета амортизации основных средств. Перед бухгалтерской службой встают вопросы моделирования различных схем начисления амортизации основных средств, прогнозирования результатов амортизационных процессов, оптимизацииамортизационной политики организации.

Отмеченные обстоятельства характеризуют условия, в которых особенно актуальными становятся вопросы стратегического учета амортизации основных средств, поскольку многие долгосрочные управленческие решения связаны с использованием основных средств. Недостаточность исследований в области стратегического учета амортизации основных средств вызывает несомненную актуальность избранной темы диссертационной работы.

Вопросам экономической сущности и методологии учета амортизации основных средств посвятили свои работы зарубежные экономисты М.Ф. Ван Бреда, Дж. Рис, П. Самуэльсон, Дж. Фридман, Э.С. Хендриксен и др., а также отечественные ученые А.С. Бакаев, Н.А. Бреславцева, В.Г. Гетьман, В.В. Ковалев, М.В. Мельник, В.Ф. Палий, Я.В. Соколов, В.И. Ткач, А.Д. Шеремет, JI.3. Штейдман и др.

Теоретический и практический интерес представляют исследования в области стратегического учета проведенные зарубежными учеными, такими как В. Говиндараджан, А. Кинг, Боб Райан, К. Симмондз, Дж.Шанк, и др., а также отечественными экономистами И.Н. Богатой, М.А. Бахрушиной, В.Б. Ивашкевичем, В.Э. Керимовым, В.А. Тереховой, В.Г. Широбоковым и др.

По достоинству оценивая научный вклад названных ученых, следует отметить, что несмотря на существование многочисленных теоретических и практических исследований в области амортизации основных средств, сущность амортизации в системном и комплексном виде, необходимом для принятия стратегических управленческих решений, до настоящего времени полностью не изучена.

В экономической литературе отсутствует четкое и обоснованное представление о содержании стратегического учета. Практически не проработанными остаются вопросы методики и организации стратегического учета амортизации основных средств в условиях применения международных стандартов финансовой отчетности и использования информационных технологий.

Следовательно, отсутствие целостного подхода к учету амортизации основных средств и возросшая в условиях рыночной экономики практическая потребность стратегического учета, недостаточное исследование и неразработанность методических вопросов его осуществления, обусловили высокую актуальность и практическую значимость исследования по данной проблематике.

Настоящая диссертационная работа является попыткой восполнить существующие пробелы в области стратегического учета и разработать методику стратегического учета амортизации основных средств в сельскохозяйственных организациях.

Таким образом, актуальность, теоретическая и практическая значимость, назревшая потребность исследования организационно-методических проблем в данной области учета обусловили выбор темы, постановку цели и задач диссертационной работы.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационного исследования \* является разработка теоретико-методических положений и практических рекомендаций по совершенствованию организации и методики стратегического учета формирования и использования амортизационных отчислений основных средств, направленных на повышение эффективности деятельности сельскохозяйственных организаций в рыночных условиях.

В соответствии с намеченной целью были поставлены следующие задачи, определяющие логику и структуру работы:

-исследовать и уточнить экономическую сущность износа и амортизации основных средств в современных условиях финансово-хозяйственной деятельности организации, дать определение стратегического учета амортизации основных средств;

-определить роль амортизационных отчислений в воспроизводстве основных средств, выявить и проанализировать проблемы их формирования и использования в сельскохозяйственных организациях;

-обосновать и предложить комплексный подход к формированию амортизационной политики сельскохозяйственных организаций;

-рассмотреть международные принципы учета амортизации основных средств и раскрыть методические аспекты их применения в российской практике бухгалтерского учета;

-изучить и предложить для практического использования усовершенствованные способы начисления амортизации основных средств в финансовом, налоговом и управленческом учете;

-рекомендовать дополнительные счета управленческого учета, касающиеся учета амортизации основных средств;

-разработать и предложить аналитические ведомости учета движения амортизационного резерва;

-внести предложения по совершенствованию форм бухгалтерской отчетности, предусматривающие отражение в них информации о состоянии и движении амортизационных отчислений основных средств;

-рассмотреть организационно-методические аспекты стратегического учета амортизации основных средств в условиях информационных технологий, разработать и рекомендовать программы расчета амортизации основных » средств разными способами и дисконтирования амортизационных потоков.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования являются комплекс теоретических, организационно-методических и практических вопросов, определяющих содержание, организацию и методику стратегического учета амортизации основных средств в сельскохозяйственных организациях.

Объектом исследования были избраны: законодательная и нормативная база, регулирующая порядок учета начисления амортизации основных средств; практика учета амортизации основных средств, действующая в сельскохозяйственных организациях Тамбовской области.

Теоретические и методологические основы исследования. Теоретической и методологической базой диссертационного исследования послужили: труды зарубежных и отечественных экономистов по вопросам стратегического менеджмента, финансового, налогового и управленческого учета амортизации основных средств; законодательные и нормативные акты по бухгалтерскому и налоговому учету; международные стандарты финансовой отчетности; периодические издания по вопросам бухгалтерского учета и информационных технологий; областные статистические сборники; годовые отчеты сельскохозяйственных организаций; материалы научно-практических конференций и семинаров; консультации специалистов и другая информация.

Методика исследования основывалась на изучении и обобщении накопленных теоретических и практических знаний, выполнении расчетно-аналитических работ по реальным данным финансового, налогового и управленческого учета ряда сельскохозяйственных организаций.

В процессе исследования применялись следующие методы: системный анализ, выборки, группировки, методы сравнения, индукции и дедукции, а также метод бухгалтерского учета и ряд его элементов: счета и двойная запись, оценка, документация, бухгалтерский баланс, отчетность и др.

Научная новизна исследования состоит в теоретико-методическом обосновании, практической разработке и решении комплекса вопросов, связанных с совершенствованием стратегического учета амортизации основных средств в сельскохозяйственных организациях, имеющих существенное » значение для стратегического управления их деятельностью.

Проведенное исследование позволило получить следующие наиболее существенные научные результаты:

-обоснована экономическая сущность износа и амортизации основных средств и даны уточненные определения износа, как процесса постепенной и ожидаемой потери объектом основных средств своих функциональных качеств, в связи с физическим и моральным старением, и амортизации, как процесса перенесения части стоимости основных средств на производственные затраты, с целью формирования и целевого использования амортизационных отчислений;

-дано авторское определение понятия стратегического учета амортизации основных средств как единой учетно-аналитической системы, базирующейся на функциях финансового, налогового и управленческого учета, обеспечивающей менеджеров информацией для принятия стратегических решений в процессе ^ формирования и использования амортизационных отчислений;

-предложены рекомендации по формированию амортизационной политики организации, включающей комплекс обоснованных мероприятий, направленных на своевременное и качественное обновление основных средств, в частности: проведение переоценки основных средств, определение обоснованных сроков полезного использования объектов, выбор способов начисления амортизации, оптимизация налоговых платежей, формирование необходимого уровня амортизационного резерва, обеспечение целевого использования амортизационных отчислений, выбор наиболее эффективных форм воспроизводства основных средств, совершенствование структуры основных средств.

-предложены методические рекомендации по учету амортизации основных средств в соответствии с положениями МСФО, предоставляющие возможность периодически пересматривать установленный способ начисления амортизации и срок полезного использования объекта основных средств в течение периода его эксплуатации, а также усовершенствованные способы начисления амортизации основных средств в финансовом и налоговом учете, методические подходы по использованию в управленческом учете способа начисления амортизации по многолетним насаждениям пропорционально валовому сбору продукции;

-предложены, наряду с уже известными подходами, методические подходы учета амортизации основных средств базирующиеся на применении дополнительных счетов управленческого учета, в частности учета затрат на амортизацию основных средств и амортизационного резерва, отражающих реальное состояние и движение амортизационных отчислений;

-разработаны и предложены ведомости начисления и использования амортизационного резерва, позволяющие контролировать формирование и целевое использование амортизационных отчислений;

-внесены конкретные предложения по совершенствованию форм бухгалтерской отчетности, предусматривающие отражение в них информации о движении амортизационного резерва, величине амортизационной составляющей в полученной выручке и капитальных вложениях, применяемых способах начисления амортизации основных средств;

-предложены организационно-методические подходы стратегического учета амортизации основных средств с применением бухгалтерских программ и разработанных в MS Excel модулей расчета амортизации основных средств разными способами и дисконтирования амортизационных потоков, способствующие обоснованному выбору амортизационной политики организации.

Положения диссертации, выносимые на защиту. В работе защищаются следующие наиболее существенные научные результаты, полученные соискателем:

-уточненные понятия сущности износа и амортизации основных средств, авторское определение стратегического учета амортизации основных средств;

-рекомендации по формированию амортизационной политики организации, включающие комплекс обоснованных мероприятий, направленных на своевременное и качественное обновление основных средств, -методические рекомендации по учету амортизации основных средств в соответствии с положениями МСФО, а также, наряду уже с известными способами, усовершенствованные подходы к начислению амортизации основных средств в финансовом, налоговом и управленческом учете, позволяющие более объективно определять амортизационные отчисления;

-рекомендации по совершенствованию Плана счетов бухгалтерского учета и предложенная методика учета амортизации основных средств в управленческом учете, включающая дополнительные счета учета затрат на амортизацию основных средств и амортизационного резерва;

-разработанные ведомости начисления и использования амортизационного резерва, позволяющие осуществлять контроль за формированием и целевым использованием амортизационных отчислений;

-предложения по совершенствованию форм бухгалтерской отчетности с включением информации о движении амортизационного резерва, величине амортизационной составляющей в полученной выручке и капитальных вложениях, применяемых способах начисления амортизации основных средств;

-методические подходы к организации стратегического учета амортизации основных средств с использованием бухгалтерских программ и разработанных в MS Excel модулей расчета амортизации основных средств разными способами и дисконтирования амортизационных потоков.

Практическая значимость диссертационной работы заключается в том, что полученные результаты развивают и формируют основные положения стратегического учета амортизации основных средств и определяют направления его дальнейшего развития. Основные теоретико-методические положения и практические разработки позволили внести ряд предложений по совершенствованию финансового, налогового и управленческого учета амортизации основных средств.

В диссертации рекомендован комплексный подход к формированию амортизационной политики организации и предложена единая учетно-аналитическая система стратегического учета амортизации основных средств, базирующаяся на функциях финансового, налогового и управленческого учета.

Предложенные рекомендации по учету амортизации основных средств в соответствии с положениями МСФО и усовершенствованные подходы к начислению амортизации обеспечивают более объективное определение амортизационных отчислений.

Методические подходы и разработанные ведомости учета амортизационного резерва, предложения по совершенствованию форм бухгалтерской отчетности повышают контроль за формированием и целевым использованием амортизационных отчислений.

Разработанные модули программ расчета амортизации основных средств разными способами и дисконтирования амортизационных потоков позволяют анализировать и прогнозировать результаты амортизационных процессов.

Практическая значимость диссертационной работы состоит в том, что выработанные в процессе проведенного исследования основные методические разработки и практические рекомендации стратегического учета амортизации основных средств пригодны для использования в работе сельскохозяйственных организаций и позволяют обеспечить рациональное построение учетного процесса с целью принятия стратегических управленческих решений.

Апробация работы. Основные положения диссертационной работы и результаты исследований были доложены и получили одобрение на: научно-практической конференции профессорско-преподавательского состава, аспирантов и сотрудников МичГАУ (1998г.), научной конференции молодых ученых МичГАУ (2003г.), научно-практических конференциях МичГАУ (2003г., 2004г., 2005г.), ВГУ (2003г., 2004г.,2005г.,2006 г.), ПГСХА (2004г.). Ряд рекомендация и предложений нашли отражение в разработке системы ведения агропромышленного производства Тамбовской области на период до 2005 г.

За участие в конкурсе молодых авторов и публикацию статьи «Совершенствование амортизационной политики в сельскохозяйственных предприятиях» редколлегией журнала «АПК: экономика, управление» присуждена вторая премия.

Отдельные положения и методические рекомендации по организации стратегического учета амортизации основных средств были апробированы и внедрены для практического использования в СХПК «Родина», ОАО «Голицино», ФГУП учхоз-племзавод «Комсомолец», Управления сельского хозяйства Тамбовской области. Разработанные диссертантом научные и практические предложения одобрены и включены в учебно-методические комплексы МичГАУ.

Публикации результатов исследования. По теме диссертационной работы опубликовано 19 работ общим объемом 4,4 печатных листа, в том числе 3,4 авторских.

Объем и структура диссертационной работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, списка литературы, включающего 198 наименований. Работа изложена на 215 страницах машинописного текста, содержит 25 таблиц, 13 рисунков, 31 приложение.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Фецкович, Игорь Владимирович

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

В работе были поставлены и решены основные задачи, касающиеся стратегического учета амортизации основных средств. Основные выводы и предложения, вытекающие из решения поставленных задач, сводятся к следующему:

1. Эффективное ведение учета амортизации основных средств немыслимо без всестороннего рассмотрения сущности амортизации основных средств, определения роли амортизационных отчислений в воспроизводстве основных средств. Правильное понимание экономической сущности амортизации основных средств позволяет обоснованно подходить к выбору амортизационной политики организации.

Амортизация основных средств оказывает влияние на широкий круг экономических показателей: себестоимость продукции, прибыль, налоги, финансовое и инвестиционное состояние организации.

Критически рассмотрев сущность амортизации основных средств, можно отметить, что в экономической литературе концепция амортизации до сих пор остается спорной и весьма противоречивой. Широкое распространение в практике учета нашли следующие определения амортизации, как процесса: потребленного основного капитала, физического снашивания основных средств, формирования амортизационного фонда, соответствия услуг активов и доходов, сокращениязапаса услуг, сокращения налогооблагаемой базы организации, денежных потоков.

Амортизация основных средств - это особенная экономическая категория, выступающая одновременно как затраты производства, так и ресурс воспроизводства основных средств.

В современных условиях неправомерно отождествлять процессы износа и амортизации основных средств. Так, например, приостановление начисления амортизации по переведенным на консервацию основным средствам не означает прекращение физического износа, а применение ускоренной амортизации не увеличивает изношенность объекта.

Под износом понимается процесс постепенной и ожидаемой потери объектом своих функциональных качеств, связанный с его эксплуатацией или моральным старением. Износ отражает уменьшение потребительских свойств объекта и соответствующее уменьшение его стоимости. Износ материален и не зависит от способов ведения бухгалтерского учета.

По нашему мнению, амортизация представляет собой процесс перенесения части стоимости основных средств на производственные затраты, с целью накопления амортизационных отчислений. Величина амортизационных отчислений определяется сроком полезного использования и способом начисления амортизации основных средств.

2. В результате рыночных преобразований сельскохозяйственные организации получили полную хозяйственную самостоятельность в управлении амортизационным процессом, в планировании и распоряжении амортизационными отчислениями, которые стали собственным источником для воспроизводства основных средств.

Процесс воспроизводства основных средств, устойчивое развитие сельскохозяйственных организаций, их финансовое положение, во многом определяется правильно отлаженным механизмом начисления амортизации основных средств.

При рассмотрении стоимостных показателей складывается иллюзия расширенного воспроизводства и увеличения обеспеченности основными средствами сельскохозяйственных организаций Тамбовской области. Однако обманчивая картина объясняется тем, что в последние годы сельскохозяйственные организации не проводили переоценку основных средств, в связи с этим, стоимость поступающих основных средств в несколько раз превышает стоимость выбывающихосновных средств.

Оценка реального состояния воспроизводственного процесса показала, что в настоящее время в сельскохозяйственных организациях Тамбовской области происходит суженое воспроизводство основных средств. В 2006 г. по сравнению с 1990 г. количество тракторов, зерноуборочных и свеклоуборочных комбайнов уменьшилось в 3 раза, специализированных машин и оборудования

- в 10-20 раз, площадь плодово-ягодных насаждений сократилась в 2,4 раза, поголовье КРС - в 12 раз, свиней - в 13 раз.

В результате сокращения машинно-тракторного парка обеспеченность сельскохозяйственных организаций Тамбовской области тракторами и зерноуборочными комбайнами за период 1990-2006 гг. снизилась в 2 раза. Недостаток техники вынуждает сокращать посевные площади, проводить механизированные работы по упрощенным технологиям с растянутыми агротехническими сроками.

Одной из основных причин суженого воспроизводства основных средств в сельскохозяйственных организациях является диспаритет цен на сельскохозяйственную и промышленную продукцию. Если в 1990 г. стоимость трактора была эквивалентна 23 т зерна пшеницы, в 1995 г. - 107, то в 2006 г. -210 т соответственно. Аналогичная ситуация сложилась и по другим видам сельскохозяйственной продукции.

На наш взгляд, сельское хозяйство должно стать приоритетной отраслью государства, так как от его развития зависит продовольственная безопасность страны. Государственные субсидии должны составлять не менее 45-50% стоимости произведенной сельскохозяйственной продукции, как это практикуется во многих странах с развитой рыночной экономикой.

3. Негативное влияние на формирование амортизационных отчислений оказывают инфляционные процессы в экономике. Одним из методов противодействия негативному влиянию инфляции является проведение переоценки основных средств.

Вместе с тем, как показывает опыт проводимых переоценок основных средств, необъективное применение коэффициентов пересчета приводит к «раздуванию» амортизационных отчислений, завышению себестоимости продукции и обострению финансовых проблем сельскохозяйственных организаций.

В структуре производственных затрат сельскохозяйственных организаций Тамбовской области доля амортизации основных средств в 1994 г. составляла 16,5 %, в 1995 г. - 21,4 %, а в 1996 г. достигла уровня 28,8%. В условиях убыточности сельскохозяйственного производства амортизационные отчисления не возвращались в полном объеме и «вымывались» из аграрной сферы экономики.

На наш взгляд, отказ от переоценки приводит не только к перекосам в стоимости имущества организации, но и к несоизмеримости начисленных амортизационных отчислений и рыночной стоимости основных средств.

При переоценке зданий и сооружений мы предлагаем исходить из стоимости строительно-монтажных работ, сложившейся в конкретном регионе. Для этого укрупненные показатели стоимости зданий и сооружений умножаются на индекс изменения стоимости строительно-монтажных работ на дату переоценки. Машины и оборудование следует переоценивать по документально подтвержденным ценам заводов-изготовителей или организаций-поставщиков; многолетние насаждения, продуктивный и рабочий скот - по фактическим затратам на закладку и выращивание на момент проведения переоценки.

4. Немаловажной причиной деформирования процесса воспроизводства основных средств в сельскохозяйственных организациях является не целевое и бесконтрольное использование амортизационных отчислений, которое приводит к «проеданию» амортизационного резерва. По нашему мнению, амортизационные отчисления, направленные на текущие нужды, следует включать в налогооблагаемую базу организации.

5. В современных быстроменяющихся экономических условиях сельскохозяйственная организация должна стремиться не к выживанию «как придется», а постоянно адаптироваться к изменениям окружающей среды и формировать стратегию своего развития.

Мы считаем, что выбор амортизационной политики организации требует стратегического подхода, так как амортизационный процесс занимает длительный период, влияет на многие экономические показатели и подвергается влиянию факторов внешней среды.

Основными элементами амортизационной политики организации являются: порядок оценки и переоценки основных средств, определение обоснованных сроков полезного использования объектов, выбор способов начисления амортизации, оптимизация налоговых платежей, формирование необходимого уровня амортизационного резерва, обеспечение целевого использования амортизационных отчислений, выбор наиболее эффективных форм воспроизводства основных средств, совершенствование структуры основных средств. Комплексный подход к выбору амортизационной политики организации требует единой информационной системы стратегического учета амортизации основных средств.

По нашему определению стратегический учет амортизации основных средств - это единая учетно-аналитическая система, базирующаяся на функциях финансового, налогового и управленческого учета, обеспечивающая менеджеров информацией для принятия стратегических решений в процессе формирования и использования амортизационных отчислений.

В системе стратегического учета амортизация основных средств выполняет следующие функции: 1) в финансовом учете формирует амортизационные отчисления и определяет величину денежных потоков организации; 2) в налоговом учете является налоговым вычетом при расчете налогов; 3) в управленческом учете позволяет исчислить себестоимость продукции.

Стратегический учет амортизации основных средств осуществляет интегрированное информационное обеспечение амортизационной политики и обеспечивает обратную связь со стратегическим планом организации.

6. Исследование состояния финансового учета амортизации основных средств в сельскохозяйственных организациях Тамбовской области позволило сделать вывод о необходимости более активного использования регрессивного и кумулятивного способов начисления амортизации основных средств, которые позволяют в более короткие сроки накопить амортизационные отчисления, сохраняя их от инфляционного обесценения.

Дисконтирование амортизационных потоков показало, что за первые три года полезного использования трактора ДТ-75 при регрессивном и кумулятивном способе формируется до 40% амортизационных отчислений, тогда как при линейном способе - 25 %.

Используя способы уменьшаемого остатка и списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, организация в первые годы эксплуатации объекта основных средств отдает предпочтение более высоким нормам амортизации, тем самым, увеличивает амортизационные отчисления. Однако следует заметить, что увеличение амортизации основных средств, целесообразно в том случае, когда выручка от продажи покрывает полную себестоимость продукции.

7. В диссертационной работе показано, что начисление амортизации способом уменьшаемого остатка с коэффициентом ускорения 2 наиболее точно отражает динамику физического износа сельскохозяйственной техники. Основным недостатком данного способа является недоамортизация объекта основных средств в течение установленного срока его полезного использования. Списание остаточной стоимости объекта в последний год эксплуатации приводит к резкому увеличению производственных затрат.

Для устранения данного недостатка мы предлагаем переходить на линейный способ начисления амортизации с момента, когда годовая сумма амортизационных отчислений становится меньше остаточной стоимости объекта, деленной на количество оставшихся лет срока его полезного использования.

Особенностью регрессивного способа начисления амортизации является применение нормы амортизации к остаточной стоимости объекта основных средств. В целях упрощения расчета амортизационных отчислений автором разработана и предложена таблица годовых норм амортизации при способе уменьшаемого остатка применительно к первоначальной стоимости основных средств, а также таблица годовых норм амортизации при кумулятивном способе начисления амортизации основных средств.

8. В налоговом учете от величины амортизации основных средств зависит сумма налога на прибыль и налога на имущество организаций, а при переходе на систему льготного режима налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей - сумма единого сельскохозяйственного налога.

Более эффективным для целей налогообложения является нелинейный метод начисления амортизации основных средств, позволяющий сместить во времени величину налога к более поздним периодам.

При использовании нелинейного метода для обеспечения полного списания стоимости основных средств с месяца, в котором остаточная стоимость объекта основных средств достигает 20 % его первоначальной стоимости, остаточная стоимость принимается как базовая и распределяется равномерно.

Расчеты показывают, при распределении базовой стоимости сумма амортизационных отчислений за последние два годы значительно превышает ранее начисленные суммы амортизации основных средств. Для усовершенствования данного метода нами предложено переходить на равномерное распределение базовой стоимости, с месяца, в котором остаточная стоимость объекта основных средств достигает 50 %.

На наш взгляд, сельскохозяйственным организациям в налоговом учете необходимо активнее применять нелинейный метод начисления амортизации основных средств, коэффициенты ускорения, амортизационную премию, которая предоставляет возможность единовременного списания в расходы до 10% первоначальной стоимости приобретенного объекта.

9. Применение в финансовом и налоговом учете разных способов к начислению амортизации основных средств приводит к образованию отклонений между суммами амортизационных отчислений: отложенных налоговых активов или отложенных налоговых обязательств.

Мы предлагает для учета данных отклонений использовать отдельные субсчета, открываемые к счетам 09 «Отложенные налоговые активы» и 77 «Отложенные налоговые обязательства», а внутри указанных субсчетов осуществлять аналитический учет по каждому объекту основных средств.

10. Управленческий учет в сельскохозяйственных организациях должен базироваться на применении таких способов начисления амортизации основных средств, которые позволяют получать информацию для принятия стратегических управленческих решений.

По нашему мнению, наибольший интерес с точки зрения управления затратами представляет способ начисления амортизации основных средств пропорционально объему продукции (работ, услуг). В этом случае величина амортизации основных средств находится в прямой зависимости от объема производства продукции и выступает в качестве переменных затрат. В результате, с увеличением объема производства продукции амортизационные затраты возрастают, с уменьшением - снижаются. При этом в расчете на единицу продукции величина амортизации будет неизменной.

В диссертации разработана методика применения данного способа начисления амортизации по многолетним насаждениям плодовых культур. Использование предложенного методического подхода к определению амортизационных затрат позволяет в неурожайные годы сократить себестоимость продукции и повысить экономическую эффективность производства плодов.

11. В результате проведенного исследования были рассмотрены международные принципы учета амортизации основных средств. Широкий перечень различных подходов к начислению амортизации основных средств позволяет учитывать не только национальные особенности отдельных стран, но и индивидуальные условия функционирования сельскохозяйственных организаций.

В отечественной практике, в отличие от международных принципов учета, установленный срок полезного использования объекта основных средств и принятый способ начисления амортизации и не может быть изменен в течение периода эксплуатации объекта.

Переход на МСФО требует уточнения методологии учета амортизации основных средств. Мы предлагаем внести изменения в ПБУ 6/01 «Учет основных средств» касающиеся предоставления возможности организациям периодически пересматривать способы начисления амортизации основных средств и сроки полезного использования объектов основных средств в течение периода их эксплуатации.

12. Для учета амортизации основных средств предназначен регулирующий счет 02 «Амортизация основных средств», который используется, как правило, для определения остаточной стоимости амортизируемого имущества. Порядок отражения информации на данном счете не предоставляет возможности контролировать целевое использование амортизационных отчислений.

Размеры амортизационных отчислений, направленных на капитальные вложения, можно определить только расчетным путем, сравнивая суммы по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств». Если сумма по счету 08 больше суммы по счету 02 - расширенное воспроизводство основных средств; если суммы по счету 08 и 02 равны - простое воспроизводство, а если сумма по счету 08 меньше суммы по счету 02 - суженое воспроизводство.

В целях совершенствования учета амортизации основных средств мы рекомендуем в управленческом учете использовать дополнительные счета учета формирования и использования амортизационных отчислений.

Исходя из экономического содержания амортизации основных средств в управленческом учете, счет 33 «Амортизация» логичнее назвать «Затраты на амортизацию основных средств». При распределении амортизационных затрат могут использоваться два способа в зависимости от учетной политики организации:

1) дебет 20, 23, 25, 26, 29, 44 кредит 33 ««Затраты на амортизацию основных средств» - при расчете полной себестоимости продукции;

2) дебет 90 «Продажи» кредит 33 «Затраты на амортизацию основных средств» - при расчете сокращенной себестоимости продукции (применение системы учета «директ-костинг»).

К счету 33 «Затраты на амортизацию основных средств» предлагаем открыть следующие субсчета:

33.1 - «Затраты на амортизацию зданий»;

33.2 - «Затраты на амортизацию сооружений»;

33.3 - «Затраты на амортизацию машин и оборудования»;

33.4 - «Затраты на амортизацию транспортных средств»;

33.5 - «Затраты на амортизацию производственного и хозяйственного инвентаря»;

33.6 - «Затраты на амортизацию рабочего скота»;

33.7 - «Затраты на амортизацию продуктивного скота»;

33.8 - «Затраты на амортизацию многолетних насаждений»;

33.9-«3атраты на амортизацию капитальных вложений на коренное улучшение земель».

Детализация счета 33 «Затраты на амортизацию основных средств» обеспечит получение учетно-аналитической информации для управления амортизационными затратами по местам их возникновения, усилит контроль за формированием себестоимости продукции (работ, услуг), предоставит широкие возможности для моделирования и оптимизации амортизационной политики организации

Для учета формирования и использования амортизационных отчислений предлагаем использовать счет 85 «Амортизационный резерв», к которому открываются субсчета:

1. «Начисление амортизационного резерва»;

2. «Накопление амортизационного резерва»;

3. «Использование амортизационного резерва»;

4. «Результаты переоценки амортизационного резерва».

Для аналитического учета движения амортизационного резерва нами разработаны и предложены к практическому применению ведомость учета начисления амортизационного резерва и ведомость учета использования амортизационного резерва.

Предложенная методика учета амортизации основных средств позволяет осуществлять контроль как за уровнем амортизационных затрат, так и за формированием и целевым использованием амортизационного резерва.

13. В настоящее время важной проблемой остается отсутствие в бухгалтерской (финансовой) отчетности полной и прозрачной информации о состоянии и движении амортизационных отчислений.

Мы предлагаем в разделе «Резервы» формы № 3 «Отчет об изменениях капитала» отражать информацию о движении амортизационного резерва. В форме №4 «Отчет о движении денежных средств» выделять сумму амортизационных отчислений, поступившую в составе выручки от продажи продукции, и сумму, направленную на капитальные вложения.

Сложившийся стереотип эквивалентности понятий износа и амортизации вводит в заблуждение инвесторов, акционеров и других пользователей финансовой отчетности при определении степени изношенности основных средств. Так, если используется регрессивный, кумулятивный или ускоренный способы начисления амортизации по сельскохозяйственной технике, то это не означает увеличение физического износа. Поэтому мы рекомендуем в приложениях кбухгалтерскому балансу указывать способ начисления амортизации по группам основных средств.

Предложения по совершенствованию форм финансовой отчетности позволят контролировать формирование и целевое использование амортизационных отчислений внешними пользователями финансовой отчетности: налоговыми органами, кредитными организациями, акционерами.

14. Внедрение стратегического учета в сельскохозяйственных организациях зависит от профессиональной подготовки счетных работников и применения компьютерных технологий обработки учетной информации.

В диссертации рассмотрен порядок учета амортизации основных средств с использованием программы «1С:Бухгалтерия 7.7», а также разработаны и предложены программы расчета амортизации основных средств различными способами и дисконтирования амортизационного потока

Модуль программы «Расчет амортизации основных средств» позволяет автоматически рассчитать сумму амортизационных отчислений по всем группам и видам основных средств организации, предоставляет планировать и прогнозировать величину амортизационного резерва.

Модуль программы «Расчет дисконтированного амортизационного потока» позволяет рассчитать сумму дисконтированных амортизационных потоков, что дает возможность стратегически подходить к выбору способа начисления амортизации и формированию амортизационного резерва в условиях инфляции.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Фецкович, Игорь Владимирович, 2007 год

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: части первая и вторая: по состоянию на 01.01.07г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

2. Федеральный Закон РФ «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21.11.96 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

3. Постановление Правительства РФ «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» № 1 от 01.01.2002 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

4. Постановление Правительства РФ «О реформировании бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности» №283 от 06.03.98 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

5. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в РФ на среднесрочную перспективу: приказ Минфина № 180 от 01.07.04 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: приказ Минфина РФ № 34н от 29.07.98 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

7. ПБУ 1/98 «Учетная политика организации»: приказ Минфина РФ №60н от 09.12.98 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

8. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»: приказ Минфина РФ №43н от 06.07.99 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

9. ПБУ 6/01 «Учет основных средств»: приказ Минфина РФ № 26н от 30.03.01г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

10. ПБУ 10/99 «Расходы организации»: приказ Минфина РФ № ЗЗн от 06.05.99г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

11. ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль»: приказ Минфина РФ № 114н от 19.11.02 // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

12. Методические рекомендации по бухгалтерскому обеспечению исчисления единого сельскохозяйственного налога: приказ Минсельхоза России № 175 от 15.03.04. г. М.:2004. -140 с.

13. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях: приказ Минсельхоза России № 792 от 06.07.03 г.-М.: 2003.-206 с.

14. Методические рекомендации по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций: приказ Минсельхоза России № 88 от 29.01.02 г. М.:2001. -376 с.

15. Методические рекомендации по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций: приказ Минсельхоза России № 654 от 13.06.2001 г. М.: Минсельхоз РФ, 2001.- 376 с.

16. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств: приказ Минфина РФ № 94н от 13.10.03 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

17. Аврашков, Л.Я. Особенности амортизационной политики предприятий в условиях рынка / Л.Я. Аврашков, Г.Ф. Графова // Финансы. 1998. - № 8. -С.16-18.

18. Аккофф, И. Новая корпоративная стратегия / Пер. с англ. / И.Аккофф. -СПб.: Питер, 1999.

19. Алборов, Р.А. Бухгалтерский управленческий учет (теория и практика) / Р. А. Ал боров. М.: Издательство «Дело и Сервис», 2005. - 224 с.

20. Алборов, Р.А. Бухгалтерский учет в системе экономических методов управления сельскохозяйственным производством / Р.А. Ал боров // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. -2001. -№10. С.23-28.

21. Ансофф, И. Стратегическое управление / Пер. с англ. / И. Ансофф. М.: Экономика, 1989.

22. Аракелян, А.А. Воспроизводство основных фондов в СССР / А.А. Аракелян, В.А. Воротилов, Л.М. Кантор, П.М. Павлов-М., 1970. -210с.

23. Астахов, В.П. Бухгалтерский учет и налогообложение основных средств / В.П. Астахов. Ростов н/Д.: «МарТ», 1999. - 254 с.

24. Астринский, Д. Проблемы воспроизводства основных фондов / Д. Астринский, В. Наноян // Экономист. 2001. - № 6. - С.35-38.

25. Афанасьев, М. Забытая амортизация / М. Афанасьев, П. Кузнецов // Вопросы экономики. 1996. -№11.

26. Бабо, А. Прибыль / А. Бабо М.: Прогресс, 1993.- 176 с.

27. Банк, В.Р. Выбор метода начисления амортизации по основным средствам /

28. B.Р Банк, Г. Осипенко // Финансовая газета. 2001. -№11.

29. Баранов, Д.А. Теория амортизации и технический прогресс / Д.А. Баранов. -М.: Экономика, 1965. 175 с.

30. Баринов, В.А. Экономика фирмы: стратегическое планирование: Учебное пособие / В.А. Баринов М.: КНОРУС, 2005. - 240 с.

31. Безруких, П.С. Бухгалтерский учет / П.С. Безруких. М.: Бухгалтерский учет.-1996.-576 с.

32. Белов, Н.Г. Актуальные проблемы бухгалтерского учета в сельском хозяйстве / Н.Г. Белов // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2006. - № 6. - С.43-44.

33. Белов, Н.Г. Перспективы развития бухгалтерского учета в сельском хозяйстве / Н.Г. Белов, Л.И. Хоружий, А.И. Павлычев // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2004. - №9.1. C.27-32.

34. Белова, Н.Н. Применяем амортизационную премию / Налоговый вестник. -2007.-№5.

35. Берг, А. Основные средства: различия между МСФО и ПБУ / А. Берг // Учет. Налоги. Право. 2006. - № 9.

36. Бесчетная С.В. Развитие методики учета, анализа и аудита собственного капитала коммерческой организации: Монография. Ростов-на-Дону, РГСУ, 2005. - 306 с.

37. Бетге, Й. Балансоведение / Пер. с англ./ Научный редактор В.Д. Новодворский; вступление А.С. Бакаева; прим. В.А. Вехрова / Й. Бегте. М.: «Бухгалтерский учет», 2000. - 454 с.

38. Бланк, И.А. Управление финансированием капитала / И.А. Бланк К.: Ника -Центр, Эльга, 2002.

39. Богатая, И.Н. Стратегический учет собственности предприятия / И.Н. Богатая. Серия «50 способов» Ростов н/Д.: «Феникс», 2001. - 320 с.

40. Болыиой энциклопедический словарь. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Большая Российская энциклопедия; СПб.: Норинт, 1998.

41. Борисенко, В. Порядок начисления амортизации основных средств в соответствии с МСФО / В. Борисенко // Финансовая газета. 2007. - №15.

42. Борисов, Д. Оптимизация налогов через амортизационную премию / Д. Борисов // Консультант. 2006. - № 1.

43. Брейли, Р. Принципы корпоративных финансов / Пер. с англ. / Р. Брейли, С.Майерс. М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 1997. - 860 с.

44. Бритхэм, Ю.Ф. Энциклопедия финансового менеджмента / Сокр.пер. с англ./ Ред.кол.: A.M. Емельянова, В.В. Воронов, В.И.Кушлин и др. / Ю.Ф. Бритхэм.- М.:РАГС;ОАО «Издательство «Экономика», 1998. 832 с.

45. Бургер, А. Содержание и методы управления расходами / А. Бургер // Бухгалтерский учет. 1996. - № 5. - С.64-66.

46. Бурцев, В.В. Эккаунтинг: новая модель бухгалтерского учета для российских организаций / В.В. Бурцев // Советник бухгалтера. 2006. - №8.

47. Бычкова, С.М., Информационные технологии в бухгалтерском учете и аудите : учеб. пособие / С.М. Бычкова, С.В. Ивахненков / под ред. С.М. Бычковой. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005. - 216 с.

48. Бычкова, С.М. Международные правила учета основных средств / С.М. Бычкова, И.А. Миронова // Главбух. Приложение «Учет в сельском хозяйстве». 2006. - №2.

49. Ван Хорн, Дж. К. Основы управления финансами / Пер. с англ. / Гл. ред. серии Я.В. Соколов / Дж. К. Ван Хорн. М.: «Финансы и статистика», 1996.- 800 с.

50. Васькин, Ф.И. Бухгалтерский финансовый учет / Ф.И. Васькин, А.Ф. Дятлова. М.: КолосС, 2004. - 560 с.

51. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов / М.А. Бахрушина. М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000. - 553 с.

52. Бахрушина, М.А. Управленческий анализ / М.А. Бахрушина. М.: Омега-Jl; 2004.-432 с.

53. Бахрушина, М.А. Что такое управленческий учет ? / М.А. Бахрушина // Современный бухучет. 2004. - № 9.

54. Веретенникова, И.И. Амортизация и амортизационная политика / И.И. Веретенникова-М.: Финансы и статистика, 2004. 192 с.

55. Виханский, О.С. Стратегическое управление: Учебник / О.С. Виханский. -М.: Гардарика, 1998.

56. Волович, М.А. Основные средства: признание, оценка и раскрытие в финансовой отчетности / М.А. Волович // Бухгалтерский учет. 1999. - № 5.

57. Волошина, Н.Н. Налоговые и финансовые методы стимулирования процесса внутреннего накопления / Н.Н. Волошина // Финансы. 2000. - №1.

58. Врублевский, Н.Д. Построение системы счетов управленческого учета / Н.Д. Врублевский // Бухгалтерский учет. 2000. - № 17.

59. Гаврилова, Н.А. Начисление амортизации по основным средствам для целей налогообложения / Н.А. Гаврилова // Налоговый вестник. 2006 . - №4.

60. Галкина, Е.В. Экономическая сущность затрат и расходов в бухгалтерском учете / Е.В. Галкина // Бухгалтерский учет и налоги в общественном питании. 2006. - № 4.

61. Гаррисон, Р. Управленческий учет перспектива / Р. Гаррисон // Контроллинг. - 1992. - № 3. - С. 70-92.

62. Гетьман, В. Реформирование системы бухгалтерского учета: оценка активов по справедливой стоимости / В. Гетьман // Финансовая газета. -2001. №24.

63. Гоголев, А.К. Амортизация: альтернативные методы расчета / А.К. Гоголев // Бухгалтерский учет. 1996. - № 3. - С. 43-46.

64. Гоголев, А.К. Проблемы амортизации в условиях инфляции / А.К. Гоголев // Бухгалтерский учет. 1996. - № 10. - С. 74-75.

65. Голикова, Е. Амортизационная премия и практика ее применения / Е. Голикова // Финансовая газета. 2006. - № 41.

66. Гончаров, А.И. Система индикаторов платежеспособности предприятия / А.И. Гончаров // Финансы. 2004. - № 6.

67. Григоренко, Д.Ю. Новые правила расчета амортизации в целях налогообложения / Д.Ю. Григоренко // Российский налоговый курьер. -2006.- № 12.

68. Григорьев, В.В. Оценка предприятия: теория и практика / В.В. Григорьев, М.А. Федотова. М.: ИНФРА-М, 1997. - 320 с.

69. Губко А. Особенности применения МСФО в Российской Федерации /

70. A. Губко // Финансовая газета. 2005. - №21.

71. Гусева, Е.Э. Развитие управленческого учета в современных условиях хозяйствования / Е.Э. Гусева // Современный бухгалтер. 2005. - № 2.

72. Денисов, H.JI. Новое в расчете амортизации основных средств / H.JI. Денисов // Бухгалтерский учет. 1998. - № 6. - С.8-10.

73. Джон, К.Шанк. Стратегическое управление затратами / Пер. с англ. / К. Шанк Джон, Виджей Говиндараджан. СПб.: ЗАО «Бизнес Микро», 1999. -288 с.

74. Дружиловская, Т.Ю. Корректировка основных средств при трансформации финансовой отчетности / Т.Ю. Дружиловская // Бухгалтерский учет. 2005. - №10.-С. 57-62.

75. Друри, К. Введение в управленческий и производственный учет: Учеб. пособие для вузов / Пер. с англ.; Под ред. Н.Д. Эриашвили / Предисловие проф. П.С. Безруких / К. Друри. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. - 783 с.

76. Друри, К. Управленческий учет для бизнес-решений: Учебник / Пер. с англ./ К. Друри. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. - 655 с.

77. Ефимова, М.Р. Финансово-экономические расчеты: пособие для менеджеров: Учеб пособие. М.: ИНФРА - М, 2004. - 185 с.

78. Иванченко, В., Фокин Ю. Фонд амортизации: вопросы формирования и использования / В. Иванченко, Ю. Фокин // Экономист. 1997. - №2. -С.28-35.

79. Ивашкевич, В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. для вузов /

80. B.Б. Ивашкевич. М.: Юристъ, 2003. - 618 с.

81. Ивашкевич, В.Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам возникновения затрат / В.Б. Ивашкевич // Бухгалтерский учет. 2000. - № 5. - С.56-59.

82. Ивашкевич, В.Б. Управленческий учет в информационной системе предприятия / В.Б. Ивашкевич // Бухгалтерский учет. 1999. - № 4.

83. Кадушин, А. Способы амортизации основных фондов: сравнительный анализ / А. Кадушин, Н. Михайлова // Финансовая газета. 1999. - №15, №16, №17.

84. Кантор, E.JT. Основные фонды промышленных предприятий / E.JT. Кантор, А.И. Гинзбург, В.Е. Кантор. СПб.: Питер, 2002. - 240 с.

85. Керимов, В.Э. Управленческий учет: Учебник / В.Э. Керимов. М.: Издательско-книготорговый центр «Маркетинг», 2001. -268 с.

86. Ковалев, В.В. Методы ускоренной амортизации / В.В. Ковалев // Бухгалтерский учет. 1998. -№11.- С.31-36.

87. Ковалев, В.В. Финансы предприятий. Учебное пособие / В.В. Ковалев, Вит.В. Ковалев. М.: ООО «ВИТРЭМ», 2002. - 352 с.

88. Кожинов, В.Я. Амортизация / В.Я. Кожинов. М.: Издательство «Экзамен», 2004.-320 с.

89. Кокорев, Н.А. Взаимосвязь управленческого, бухгалтерского и налогового учета / Н.А. Кокорев, JT.JT. Вашева, К.А. Николаева // Аудиторские ведомости. 2003. - № 17.

90. Конкин, Ю.А. Амортизация техники в сельском хозяйстве. Экономические основы определения сроков службы тракторов и машин в сельском хозяйстве / Ю.А. Конкин.-М.: Сельхозиздат, 1961.- 176 с.

91. Конкин, Ю.А. О восстановлении основного капитала предприятий / Ю.А. Конкин, JI.B. Тришкина, Ю.В. Чутчева, А.В. Коноваленко // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2001. - № 12. -С.6-9.

92. Конкин, Ю.А. Стратегия и практика амортизации средств производства / Ю.А. Конкин // АПК: экономика и управление. 2000 - № 4. - С.31-38.

93. Кундиус, В.А. Методика учета основных средств сельскохозяйственных организаций в современных условиях / В.А. Кундиус, Т.А. Кузнецова // Все для бухгалтера. 2007. - № 2.

94. Куприянов, Н.С. Стратегический менеджмент в строительстве: Учеб. пособие / Н.С. Куприянов, О.В. Михненков, Т.С. Щербакова. М.: ИНФРА-М, 2004.-336 с.

95. Курбангалеева, О.А. Основные средства: реформирование бухгалтерского учета на основе МСФО / О.А. Курбангалеева // Финансовые и бухгалтерские консультации. 2006. - №3.

96. Лермонтов, Ю.М. Амортизация основных средств: налогообложение прибыли / Ю.М. Лермонтов // Советник бухгалтера. 2006. - №5.

97. Лихачева, О.Н. Финансовое планирование на предприятии: Учебно-практическое пособие / О.Н. Лихачева- М.:ТК Велби, Изд-во Проспект, 2003.-264 с.

98. Лукашев, Н.И. Проблемы ценового диспаритета в АПК и перспективы его развития в современный период / Н.И. Лукашев // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2006. - № 12. -С.5-8.

99. Ляпухова, А.В. Особенности организации стратегического управленческого бухгалтерского учета в условиях аграрной экономики / А.В. Ляпухова // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. -2005. -№ 10. С.37-39.

100. Макконнелл, К.Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика / Пер. с англ. / К.Р. Макконел, С.Л. Брю. М.: Республика, 1993.-400 с.

101. Маликова, Л.В. Практический курс по электронным таблицам MS Excel: Учебное пособие для вузов / Л.В. Маликова Л.В., Пылькин А.Н. М.: Горячая линия - Телеком, 2004. - 244 с.

102. Маренков, Н.Л. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие / Н.Л. Маренков. М.: Издательство «Экзамен», 2005. -224 с.

103. Маркова, Г.В. Формирование и использование амортизационного фонда предприятия / Г.В. Маркова // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2002. - № 12. - С. 16-18.

104. Маркс, К. Капитал / К. Маркс, Ф. Энгельс. Соч. - Т.23 - М.: Госполитиздат, 1961. - 907 с.

105. Маркс, К. Капитал / К. Маркс, Ф. Энгельс. Соч. - Т.24 - М.: Госполитиздат, 1961. - 648 с.

106. Маркс, К. Капитал / К. Маркс, Ф. Энгельс. Соч. - Т.26 - М.: Госполитиздат, 1961. - 545 с.

107. Методика определения экономической эффективности технологий и сельскохозяйственной техники. Нормативно-справочный материал. М.: -1998.- 252 с.

108. Минаков, И.А. Экономическая эффективность использования основных фондов в условиях формирования рыночных отношений / И.А. Минаков, Н.И. Куликов, А.В. Коновалов. Тамбов, 2001. - 159 с.

109. Модеров, С. Учет основных средств в соответствии с МСФО / С. Модеров // Финансовая газета. 2005. - №11.

110. Моргунов, В. Новое в порядке определения амортизационных отчислений / В. Моргунов // Бухгалтерское приложение. 1998. - № 4. - С.4.

111. Мэтьюс, М.Р. Теория бухгалтерского учета: Учебник / Пер. с англ. Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой / М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера. М.: «Аудит», «ЮНИТИ», 1999. - 663 с.

112. Нидлз, Б. И. Принципы бухгалтерского учета / Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова / Б. Нидлз, X. Андерсон, Д. Колдуэлл. М.: Финансы и статистика, 1999. -496 с.

113. Николаева, О.Е. Международные стандарты финансово отчетности: Учебное пособие / О.Е. Николаева, Т.В. Шишкова. М.: Эдиториал УРСС, 2003.-240 с.

114. Николаева, С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг»: теория и практика / С.А. Николаева. М.: Финансы и статистика, 1993. - 128 с.

115. Николаева, О.Е. Стратегический управленческий учет / О.Е. Николаева, О.В. Алексеева. М.: Едиториал УРСС, 2003. - 304 с.

116. Николаева, С.А. Управленческий учет: Учеб. пособие / С.А. Николаева. -М.: Институт профессиональных бухгалтеров России: Информационное агентство «ИПБ-БИНФА», 2002. 176 с.

117. Огарков, С. Региональная стратегия воспроизводства основных фондов сельского хозяйства / С. Огарков // АПК: экономика и управление. 2000. -№ 7.-С.67-73.

118. Палий, В.Ф. Международные стандарты финансовой отчетности / В.Ф. Палий. М.: ИНФРА-М, 2002. - 456 с.

119. Палий, В.Ф. Организация управленческого учета / В.Ф. Палий. М.: Бератор-Пресс, 2003. - 224 с.

120. Палий, В.Ф. Основной капитал и оборотные материальные активы / В.Ф. Палий. М.: Бератор-Пресс, 2003. - 200 с.

121. Палий, В.Ф. Развитие методологии управленческого учета / В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. 2004. - №12.

122. Палий, В.Ф. Учет сельскохозяйственной деятельности по МСФО / В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. 2004. - № 13.

123. Панченко. Ю. Подходы к выбору и внедрению компьютеризированных систем / Ю. Панченко // Бухгалтер и компьютер. 2003. - № 3. - С.39-43.

124. Петрикова, Е.М. Амортизация основных средств: применение в России и трансформация в международную систему учета / Е.М. Петрикова // Экономический анализ: теория и практика. 2007. - № 11.

125. Пизенгольц, М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.1. 4.1. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / М.З. Пизенгольц. -М.: Финансы и статистика, 2003. 488 с.

126. Пизенгольц, М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.2. 4.2. Бухгалтерский управленческий учет. Ч. 3. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебник / М.З. Пизенгольц. М.: Финансы и статистика, 2003. -408 с.

127. Пизенгольц, М.З. О содержании управленческого учета / М.З. Пизенгольц // Бухгалтерский учет. 2000. - № 19.

128. Плакунов, М.К. Планирование на малых и средних предприятиях средствами MS Excel / М.К. Плакунов. СПб.: Питер, 2004. - 156 с.

129. Портер, М. Конкуренция / Пер. с англ. / М. Портер. М.: Вильяме, 2001.

130. Прокофьев, А. Применение электронных таблиц MS Excel при расчете амортизации линейным способом / А. Прокофьев // Бухгалтер и компьютер -2003.- № 3. С.9-11.

131. Прокофьев, А. Расчет амортизации основных средств с помощью MS Excel / А. Прокофьев // Бухгалтер и компьютер 2003. - № 7. - С.2-9.

132. Пучкова, С.И. Инфляция и отчетность / С.И. Пучкова // Бухгалтерский учет. 2003.-№ 8.

133. Райан, Б. Стратегический учет для руководителя / Пер. с англ. / Под ред. В.А. Микрюкова / Б. Райан. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. - 616 с.

134. Раяцкас, Л.Р. Экономические догмы и управленческая реальность / Л.Р. Раяцкас, М.К. Плакунов. -М.: Экономика, 1991.-207 с.

135. Ревенков, А.Н. Финансовое планирование как элемент хозяйственного управления / А.Н. Ревенков // Финансы. 2005 -№ 3.

136. Резуева, Е.Е. Отражение износа и амортизации в учете и отчетности / Е.Е. Резуева // Бухгалтерская отчетность организации. 2004. - № 2.

137. Рикардо, Д. Начала политической экономии и налогового обложения / Д. Рикардо. М.: Эконов; Ключ, 1993.

138. Рязанцева, Н.А. 1С: Предприятие. Бухгалтерский учет. Секреты работы / Н.А. Рязанцева, Д.Н. Рязанцев. СПб.: БХВ-Петербург, 2002. - 320 с.

139. Самуэльсон, Пол Э., Экономика: Учеб. пособие. / Пер. с англ. / Пол. Э. Самуэльсон, Вильям Д. Нордхаус. М.: Издательский дом «Вильяме», 2000.-688 с.

140. Свиридова, Н.В. Оценка финансового состояния организаций в условиях применения МСФО / Н.В. Свиридова // Финансовая газета. 2007. - № 2.

141. Селиванов, А.И. Основы теории старения машин / А.И. Селиванов. М.: Машиностроение, 1971. - 180 с.

142. Сельское хозяйство Тамбовской области: Статистический сборник -Тамбов, 2005.-332 с.

143. Семенова, М.В. Влияние учетной политики на налоговые обязательства организации / М.В. Семенова // Бухгалтерский учет. 1998. - № 11. - С.6-10.

144. Семенова, М.В. Учетные и налоговые последствия амортизационной политики / М.В. Семенова // Бухгалтерский учет. 1998. -№ 8. - С.35-42.

145. Симмондз, К. Стратегический управленческий учет / пер. с англ./ К. Симмондз. -М.: Прогресс, 1981.-342 с.

146. Склярова, Ю.М. Выбор оптимальных вариантов начисления и использования амортизационного фонда / Ю.М. Склярова // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2006. - № 3. -С.43-46.

147. Смагин, Б.И. Производственный потенциал сельского хозяйства / Б.И. Смагин. Мичуринск: Издательство МГАУ, 2002. - 310 с.

148. Соколов, В.Я. Оценка по справедливой стоимости / В .Я. Соколов // Бухгалтерский учет. 2006. -№1. - С.50-54.

149. Соколов, В.Я. Учет амортизации в России / В.Я. Соколов // Бухгалтерский учет. 1991. - № 12. - С. 51-54.

150. Старостин, С.Н. Основные средства: налоговый и бухгалтерский учет / С.Н. Старостин. М.: МЦФЭР, 2002. - 240 с.

151. Стратегический учет: учеб. пособие / под ред. В.Э. Керимова. М.: Омега-Л, 2005.- 168 с.

152. Суворов, А.В. Международные стандарты финансовой отчетности и совершенствование системы хозяйственного управления / А.В. Суворов // Международный бухгалтерский учет. 2007. - № 3.

153. Терехова, В.А. Международные стандарты бухгалтерского учета в российской практике: Учебное пособие / В.А. Терехова. М.: Изд. «Перспектива», 1999.- 214 с.

154. Терехова, В.А., Международный опыт организации управленческого учета / В.А. Терехова // Международный бухгалтерский учет. 2007. - № 4.

155. Терехова, В.А. Стратегический управленческий учет: состояние и развитие в зарубежных странах / В.А. Терехова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2000. - № 4. - С.9-12.

156. Ткач, В.И. Бухгалтерский учет амортизации / В.И. Ткач, И.Ф. Сеферова, Г.Е. Крохина, В.А. Проскурина. М.: «Издательство ПРИОР», 2001.

157. Ткач, В.И. Международная система учета и отчетности / В.И. Ткач, М.В. Ткач. М.: Финансы и статистика, 1992. - 160 с.

158. Ткач, В.И. Международные принципы учета амортизационных отчислений / В.И. Ткач // Финансы. 1994. - № 1.

159. Ткач, В.И. Учет резервов предприятия / В.И. Ткач, С.В. Романова, С.А. Чещев. М.: Издательство «ПРИОР», 2000. - 96 с.

160. Туякова, З.С. Проблемы методологии учета переоценки основных средств / З.С. Туякова // Все для бухгалтера. 2007. - № 12.

161. Уолл, Н. Экономика и бизнес. А-Я: Словарь-справочник / Пер. с англ./ Под ред. К.С. Ткаченко / Н. Уолл, Я. Маркузе, Д. Лайнз, Б. Мартин. М.: «ФАИР-ПРЕСС», 1999. - 624 с.

162. Уолш, К. Ключевые показатели менеджмента: Как анализировать, сравнить и контролировать данные, определяющие стоимость компании / Пер. с англ. / К. Уолш. М.: «Дело», 2001. - 360 с.

163. Уорд, Кит Стратегический управленческий учет. Пер с англ. / Кит Уорд. -М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2002. 448 с.

164. Управленческий учет: Учеб. пособие / Под. ред. А.Д. Шеремета. М.: ФБК-Пресс, 1999.-512 с.

165. Фастова, Е.В. Учет биологических активов по справедливой стоимости в соответствии с МСФО 41 «Сельское хозяйство» / Е.В. Фастова, Р.А. Алборов, С.М. Концевая // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2007. - №1. - С.33-39.

166. Финансово-кредитный словарь. Т.1 А-Й / гл. ред. В.Ф. Гарбузов. М.: «Финансы и статистика», 1984. - 511 с.

167. Финансовый учет: Учебник / Под ред. проф. В.Г. Гетьмана. М.: Финансы и статистика, 2002. - 640 с.

168. Финансы сельскохозяйственных предприятий / М.Л. Лишанский, З.А. Круш, И.Б. Маслова, Л.С. Шохина; Под. ред. М.Л. Лишанского. М.: КолосС, 2003.-376 с.

169. Финансы: Учебник / В.М. Родионова, Ю.Я. Вавилов, Л.И. Гончаренко и др.; Под ред. В.М. Родионовой. М.: Финансы и статистика, 1993. - 400 с.

170. Фридман, Д. Анализ и оценка приносящей доход недвижимости / Д. Фридман, Н. Ордуэй. М., Дело Лтд., 1997. - 461 с.

171. Хамхоева, Ф.Я. Бухгалтерский управленческий учет как информационная основа системы управления производством / Ф.Я.Хамхоева // Современный бухучет. 2004. - № 12.

172. Харитонов, С.А. Компьютерная бухгалтерия 7.7. в системе гибкой автоматизации бухгалтерского учета: Научно-методическое издание / С.А. Харитонов. СПб:ЭЛБИ, 2000. - 520 с.

173. Харитонов, С.А. Налоговый учет амортизируемого имущества в программах «1С» / С.А. Харитонов // Бухгалтер и компьютер. 2002. № 5. -С.8-12.

174. Хендриксен, Э.С. Теория бухгалтерского учета / Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова /Э.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда. М.: «Финансы и статистика», 2000. - 576 с.

175. Хитров, А.Н. Экономические основы эксплуатации и обновления сельскохозяйственный техники в зарубежных странах / А.Н. Хитров. -М„ 1985.-72 с.

176. Хорнгрен, Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Пер с англ. / Под ред. Я.В. Соколова / Ч.Т. Хорнгрен. М.: Финансы и статистика, 1995. -416 с.

177. Хоружий, Л.И. Концепция организации управленческого учета в сельском хозяйстве / Л.И. Хоружий, Е.В. Фастова // экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2004. - № 4. -С.24-26

178. Хоружий, Л.И. Проблемы теории, методологии, методики и организации управленческого учета в сельском хозяйстве / Л. И. Хоружий. М.: Финансы и статистика, 2004. - 496 с.

179. Хоружий, Л.И. Управленческий учет затрат / Л.И. Хоружий // Аудиторские ведомости. 2005. - № 4.

180. Ченг, Ф.Л. Финансы корпораций: теория, методы и практика / Пер. с англ./ Ф. Л. Ченг, И. Финнерти Джозеф. М.: «ИНФРА - М», 2000. - 686 с.

181. Чернов, В.А. Управленческий учет и анализ коммерческой деятельности / Под ред. М.И. Баканова / В.А. Чернов. М.: Финансы и статистика, 2001.

182. Чиркова, М.Б. Методология бухгалтерского учета и анализа в операциях кредитования коммерческих структур. Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук / М.Б. Чиркова. М., 1999.-39 с.

183. Чистов, Д.В. О концепции искусственного интеллекта в автоматизированных системах бухгалтерского учета / Д.В. Чистов // Бухгалтерский учет. 1996. - № 3. - С. 78-81.

184. Шанк, Дж.К. Стратегическое управление затратами / Пер. с англ./ Дж.К. Шанк, В. Говиндараджан. СПб.: ЗАО «Бизнес Микро», 1999. - 288 с.

185. Шатунов, Э. Учет основных средств в соответствии с МСФО / Э. Шатунов // Финансовая газета. -2007. № 3.

186. Шахматова, Л. Учет и анализ источников финансирования капитальных вложений на предприятиях / Л. Шахматова, С. Комарова // Российский экономический журнал. 1998.- №3.-С. 101-103.

187. Шеремет, А.Д. Методика финансового анализа / А.Д. Шеремет, Р.С. Сайфулин. М.: ИНФРА-М, 1995. - 176 с.

188. Шим, Дж.К. Методы управления стоимостью и анализа затрат / Пер с англ. / Дж.К. Шим, Г.Дж. Сигел. М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 1996. - 344 с.

189. Широбоков, В.Г. Активно-адаптивная система бухгалтерского учета в сельском хозяйстве: концептуальные подходы, теория и практика / В.Г. Широбоков. Воронеж: ВГАУ, 2001.-366 с.

190. Широбоков, В.Г. Бухгалтерский учет в условиях автоматизированной обработки информации: Учебное пособие / В.Г. Широбоков, Д.В. Колимбет, Н.Н. Волкова, С.В. Воробьев. Воронеж: ВГАУ, УМЦ (ПБ), 2001. - 91 с.

191. Широбоков, В.Г. Проблемы становления и развития управленческого учета в России / В.Г. Широбоков, Н.Н. Костева, JI.H. Барелова // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2007. - № 5. -С.48-51

192. Широбоков, В.Г. Разработка макета раздела «Капитал и резервы» в пояснительной записке к финансовой отчетности организации / В.Г. Широбоков, И.В. Калюгина // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2006. - № 9. - С.43-45.

193. Шумеров, E.JI. Автоматизированные информационные системы бухгалтерского учета, анализа, аудита: Учебное пособие для вузов / E.JI. Шумеров, Э.А. Умнова, Т.В Воропаева. М.: Перспектива, 2001. - 363с.

194. Экономика предприятия: Учебник / Под. ред. В.Я. Горфинкеля, Е.М. Купрякова. М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1996.

195. Энтони, Р. Учет: ситуации и примеры / Пер. с англ. / Под ред. и с предисл. A.M. Петрачкова / Р. Энтони, Дж. Рис. М.: «Финансы и статистика», 1993. - 560 с.

196. Юдина, JI. Учет результатов переоценки основных средств / JI. Юдина, Т. Бодрова // Финансовая газета. 2006. - № 39.

197. Юровицкий, В.М. Проблемы восстановления основных производственных фондов / В.М. Юровицкий // Финансы. 1994. -№12.

198. Яковлев, А. Износ и амортизация: смысловая связь и содержательные различия / А. Яковлев // Финансовая газета. 2000. - № 34.