Развитие бухгалтерского учета реальных инвестиций в организациях АПК

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Коржавина, Татьяна Юрьевна

**Год:**

2010

**Автор научной работы:**

Коржавина, Татьяна Юрьевна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

192

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Коржавина, Татьяна Юрьевна

•■•:•' . ч . ' ' .• ; ■ стр.: '

Сущность и экономическое содержание реальных инвестиций.

1.1 .Экономическая сущность и особенности инвестиций

1 .^.Классификация реальных инвестиций АПК.

I.3.Система нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета реальных инвестиций в РФ.

II. Современное состояние учета реальных инвестиций организаций АПК.

2.1. Состояние и направление инвестиций Кабардино-Балкарской Республики.

2.2. Анализ; сложившейся системы бухгалтерского учета реальных инвестиций и их источников финансирования в'организациях АПК.

2.3 Действующая отчетность о реальных инвестициях в сфере АПК.

III. Совершенствование бухгалтерского учета инвестиционной деятельности организаций АПК.

3.1. Управленческий аспект организации учета реальных инвестиций.

3.2. Организация интегрированной системы бухгалтерского (финансового) и управленческого учета реальных инвестиций в организациях АПК

3.3. Организация аналитического учета источников финансирования реальных инвестиций в организациях АПК.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Развитие бухгалтерского учета реальных инвестиций в организациях АПК"

Актуальность темы исследования. Переход на рыночные условия развития экономики Российской Федерации привел к определенным трудностям финансирования аграрного сектора. Получив экономическую самостоятельность, организации агропромышленного комплекса (АПК) оказались в тяжелом положении из-за уменьшения государственной поддержки реальных инвестиций в сельское хозяйство иперерабатывающую промышленность. И только в последние годы наметилась положительная тенденция роста инвестиций в АПК, связанная с разработкой и принятием приоритетного национального проекта «Развитие АПК» и Федерального закона «О развитии сельского хозяйства». Потребность организаций АПК в инвестициях, их очевидная недостаточность вызывают необходимость рационального и эффективного использования инвестиционных ресурсов.

Одним из факторов, оказывающим существенное влияние на эффективность использования инвестиций, является организация системы управления инвестиционными затратами, что в свою очередь зависит от качественной и оперативной информации по учету затрат на осуществление реального инвестирования. В сложившихся условиях обоснование направлений и практических рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета реальных инвестиций в агропромышленной сфере, адаптированной под потребности системы управления инвестиционной деятельностью организаций АПК, имеет большую актуальность.

Степень изученности проблемы. Теоретической и методологической основой исследования послужили фундаментальные положения экономической теории, бухгалтерского (финансового) и управленческого учета, труды отечественных и зарубежных ученых. Вопросы экономической сущности ин вестиций- и их управления раскрыты в работах как зарубежных ученых -Дж.М. Кейнс, П. Массе, К. Макконелл, Д.Норкотт, Л.Дж. Гитман, С. Майерс, -У. Шарп, так и отечественных авторов - В.В. Бочков, И.В. Елохова, В.В. Ковалев, В.Н. Лившиц, И:И. Мазур, В.В. Мыльник, Н.Г. Ольдерогге, Б.А. Рай-сберг, В.Д. Шапиро и др.

Особенности инвестиционной деятельности в АПК освещены в трудах таких ученых, как Д.С. Алексанов, Р.Г. Ахметов, В.М. Баутин, A.A. Землян-ский, Н.Я. Коваленко, В.М. Кошелев, A.M. Симичев и др.

Исследованию различных аспектов бухгалтерского учета инвестиций посвящены работы P.A. Алборова, Н.Г. Белова, М.А. Бахрушиной, Н.Г. Волкова, К. Друри, Н.А.Казаковой, H.H. Карзаевой, Н.П. Кондракова, В.А. Лугового, A.M. Овчинникова, А.И. Павлычева, В.Ф. Палия, М.З. Пизенгольца, Л.В. Постниковой, Р.Н. Расторгуевой, Я.В. Соколова, Г.А. Соловьева, Л.И. Хоружий, А.Д. Шеремета, Р. Энтони и др.

Вместе с тем, несмотря на широкую разработанность указанных проблем, все еще остаются малоизученными вопросы рациональной организации бухгалтерского учета реальных инвестиций в агропромышленной сфере, что в современных условиях выступает одним из важнейших условий их эффективного использования.

Цели и задачи исследования. Целью диссертации являются обоснова-, ние теоретических положений и разработка практических рекомендаций по ведению бухгалтерского учета реальных инвестиций в организациях АПК в рыночных условиях их функционирования.

Достижение указанной цели связано с постановкой и решением следующих задач:

-раскрыть экономическую сущность инвестиций, их сложившуюся классификацию и эволюцию развития понятия «реальные инвестиции», применительно к агропромышленной сфере;

-проанализировать особенности осуществления реальных инвестиций в организациях АПК и оценить их влияние на постановку бухгалтерского учета;1 , . ". -критически оценить современную практику бухгалтерского учета реальных инвестиций и источников их финансирования в организациях АПК и определить направления её дальнейшего совершенствования;

-определить организационно-методические основы финансового и управленческого учета реальных инвестиций в организациях АПК;

-разработать порядок ведения учета реальных инвестиций по их направлениям и центрам ответственности в организациях АПК; -предложить методику системного отражения формирования и использования источников финансирования реальных инвестиций на счетах бухгалтерского учета в организациях АПК;

-сформулировать предложения по совершенствованию специализированной бухгалтерской отчетности реальных инвестиций' в организациях АПК.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования является совокупность теоретических и организационно-методологических вопросов бухгалтерского учета реальных инвестиций и источников их финансирования в организациях АПК.

Объектом исследования являются учетные процессы в организациях АПК Кабардино-Балкарской Республики.

Теоретической и методологической основой диссертации послужили основные концепции и положения бухгалтерского учета, разработки и публикации! научных достижений отечественных и зарубежных ученых, а также международные и отечественные учетные стандарты, инструктивные материалы, методическая и учебная литература по бухгалтерскому учету.

Информационную базу исследования? составили законодательные и нормативные акты, регламентирующие порядок ведения бухгалтерского уче- . -»та^реальнь1хг;;инвестиции;;:0ф^ материалы- Министерства' сельского^ хозяйствах Российской; Федерации, Федеральной службы, государственной . статистикй^'Министерствачсельского хозяйстваи продовольствия Кабардино-Балкарской Республики, данные учета и отчетности организаций АПК исследуемого региона.

При проведении исследования были использованы следующие методы: анализ и синтез, диалектический, монографический, расчетно-конструктив'ный, абстрактно-логический, экономико-статистический методы.

Научная новизна исследования состоит в обосновании теоретических положений и разработке организационно-методических и практических рекомендаций по совершенствованию учета реальных инвестиций в организациях АПК; ■■" ' ; • .• •• • ' • ' '

В процессе исследования получены следующие основные научные результаты, являющиеся элементами научного вклада и выносимые на защиту: -уточнена классификация реалышх инвестиций в части таких' дополнительных признаков, как их общественная значимость, характер использования и способ осуществления, что позволяет учесть особенности реальных инвестиций в агропромышленной сфере;

-выявлены1 современные' тенденции развития реальных инвестиций в организациях АПК, свидетельствующие о позитивных изменениях их динамики в последние годы и росте величины собственных средств на их финансирование/ а'также-определено их влияние на существующую систему бухгалтерского ''учета, не позволяющую формировать информацию, необходимую дт управления процессом инвестирования; : ' • :>: :" ' -предложена: интегрированная система- бухгалШрского'' (финансового) и управленческого учета реальных инвестиций, включающая в себя ведение бухгалтерского: (финансового) у чета на5 счете 08' «В ложенияво» внеоборотные; активы)) по. статьям сводного бюджета: реальных инвестиций; а зправленче-ского учет'аг-! на счете 08У «Реальные инвестиции»: по -отдельным статьям; разрабатываемым4 для каждого реализуемого инвестиционного проекта\* исходя из его специфики, и -источникам финансирования реальных инвестиций; что позволяет более рационально формировать соответствующую информацию, как для внутренних, так и для внешних пользователей;

-разработана методика бюджетирования реальных инвестиций и предложен подход к выделению центров ответственности в системе управленческого'"учета, 'основанный на ответственности за формирование информации внутри центра затрат, позволяющий более эффективно осуществлять контроль над ходом реализации инвестиционных проектов;

-предложены организационно-методические основы ведения аналитического учета собственных источников финансирования реальных инвестиций; предусматривающие их системный учет на соответствующих субсчетах и - аналитических счетах к счету 84«Нераспределенная прибыль (непокрытый, убыток)», а чтакже использование специальной ведомости учета нераспределенной прибыли, что существенно расширяет информационные возможности управления реальными инвестициями со стороны соответствующих "служб организаций АПК; • - " г

-разработаны предложения по совершенствованию специализированной бухгалтерской отчетности о реальных инвестициях в организациях АПК, с целью. формирования информации об использовании собственных и привлеченных средств-финансирования на их осуществление.для внешних пользователей. ' -; .

Практическая значимость работы заключается в том; что содержащиеся в. работе разработки,' выводы и рекомендации5 позволяют обеспечить аналитичность," оперативность и достоверность формирования информации о.реальных инвестициях'по; отдельным; источникам финансированияеишпосот .)бам;^ 'осуществления-^инвёстирош контролировать затраты для целей дальнейшего использования ^информации для принятия управленческих решений; : :

•-•V- Результаты .диссертации .могут быть использованы в= практической-ра;-боте организаций, для формирования информации о фактически осуществленных инвестиционных затратах для целей ее дальнейшего анализа и управления инвестиционной деятельностью АПК.

Апробация результатов исследования. Основные результаты диссертационного исследования обсуждались и нашли одобрение на Международных научных конференциях молодых ученых РГАУ-МСХА имени К.А.'Тимирязева (2008-2010 гг.); Всероссийской выставке научно-технического творче2 ства молодежи (НТТМ) — 2008, Всероссийской научно-практической конференции «Учетно-контрольное обеспечение реализации государственной программы развития сельского хозяйства на среднесрочную перспективу» (2007• г.); VII Всероссийской научно-практической конференции «Бухгалтерский учет, аудит и налоги: основы, теория, практика (2010 г.), Межрегиональной научно-практической конференции, посвященной памяти Стукова Спартака Александровича (1935 -2000 гг.), основателя кафедры бухгалтерского учета ТвГУ «Современный бухгалтерский учет» (2010), международной научно-практической конференции ученых МАДИ (ГТУ), РГАУ-МСХА, ЛНАУ (2010). • ■"'/-.■ ' :

• Отдельные рекомендации по результатам исследования приняты к апробации и внедрению в ООО СПСК «Дары Кенже» Кабардино-Балкарской1 Республики; - , ■': ' ' ■ 'Ч ' : ■;■

• По результатам проведенного исследования автором опубликовано 8 работ, в том числе 1 статья в-журнале, рекомендуемом ВАК. Общий; объем, публикаций - 3,16 п.л., из них авторских - 3,03 п.л.

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, списка использованной литературы, включающего 178 наименований. Работа содержит 17 рисунков, 21 таблиц, 9 приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Коржавина, Татьяна Юрьевна

Выводы и предложения.

Проведенное исследование, касающееся рассмотрения методических основ и практических рекомендаций организации бухгалтерского учета реальных инвестиций и их источников финансирования в организациях АПК, позволяет нам сделать следующие выводы и предложения:

1. Согласно задачам, поставленным перед исследованием, были раскрыты экономическая сущность инвестиций, их сложившая классификация и эволюция развития понятия «реальные инвестиции», применительно к агропромышленной сфере. Особенности реальных инвестиций в организациях АПК позволили дополнить классификацию реальных инвестиций и выделить в ее структуре дополнительный классификационный признак «с позиции общественной значимости», в связи с чем реальные инвестиции можно охарактеризовать как приоритетные и неприоритетные. Приоритетность реальных инвестиций не определяется организацией, ее признание для реальных инвестиций имеет значение с точки зрения процесса управления инвестированием, так как статус приоритетности дает возможность получения определенных льгот в части налогообложения и кредитования. Рассмотрение отраслевых особенностей реальных инвестиций в организациях АПК позволило уточнить классификационный признак «по характеру использования» путем включения реальных инвестиций, направляемых на приобретение земли и объектов природопользования, в рекультивацию и коренное улучшение земель, на закладку и выращивание многолетних насаждений, на приобретение и выращивание рабочего, продуктивного и племенного скота, в человеческий капитал и на приобретение нематериальных активов, а также объединить реальные инвестиции, направляемые на обновление и модернизацию оборудования в одну группу. Классификационный признак «по способу осуществления» дополнен смешанным способом, так как в настоящее время организации АПК для осуществления реальных инвестиций, как правило, одновременно используют и подрядный, и хозяйственный способ осуществления.

2. В ходе проведенного исследования проанализированы особенности осуществления реальных инвестиций в организациях АПК и оценено их влияние на постановку бухгалтерского учета. Выявленные современные тенденции развития реальных инвестиций в организациях АПК свидетельствуют о позитивных изменениях их динамики в последние годы и росте величины собственных средств на их финансирование. Проведенный анализ динамики реальных инвестиций в различные отрасли экономики Кабардино-Балкарской республики показал, что несмотря на приоритетный характер развития отрасли, уровень инвестиций в сельское хозяйство в общей структуре инвестиций в основной капитал республики в 2009 году составляет всего 10,7%. Вместе с тем, несмотря на снижение удельного веса сельского хозяйства в структуреВРП в последние годы, оно остается базовой отраслью экономики республики, а КБР по объему сельскохозяйственного производства занимает третье место среди регионов СКФО. Удовлетворение потребности в реальных инвестициях возможно путем мобилизации собственных и использовании привлеченных источников финансирования.

Выявленные тенденции не могли не оказать влияние на организацию бухгалтерского учета реальных инвестиций и их источников финансирования. В условиях роста реальных инвестиций в организациях АПК и доли собственных и привлеченных средств в их финансировании, большое значение имеет организация системы управления процессом инвестирования, которая зависит от качественной и оперативной информации, полученной из системы бухгалтерского учета.

3. Проведена оценка современной практики бухгалтерского учета реальных инвестиций и источников их финансирования в организациях АПК и определены направления её дальнейшего совершенствования. Определено, что бухгалтерский учет призван решать проблему формирования полной и оперативной информации о величине затрат на осуществление реальных инвестиций, о собственных и привлеченных источниках их финансирования, в то время как современная практика бухгалтерского учета в организациях АПК не позволяет получать и адаптировать информацию, необходимую для управления процессом реализации инвестиционных проектов. В связи с этим было рассмотрено три подхода к организации бухгалтерского учета реальных инвестиций путем выявления достоинств и недостатков каждого подхода.

4. В ходе исследования определены организационно-методические основы финансового и управленческого учета реальных инвестиций в организациях АПК. В рамках решения данной задачи была предложена интегрированная система бухгалтерского (финансового) и управленческого учета, которая позволяет получить более качественную и полученную в оперативном режиме информацию, с помощью которой возникает возможность контролировать фактически понесенные затраты на инвестиционную деятельность в конкретном периоде за счет различных источников финансирования. В рамках разработанной системы предложено использование «Ведомости управленческого учета по счету 08У» (ф. №У-1), которая позволяет получать оперативную информацию о ходе реализации инвестиционного проекта на каждом этапе, и группирует информацию одновременно по аналитическим признакам, принятым в финансовом и управленческом учете реальных инвестиций. Для целей обобщения информации предложен «Отчет об инвентарной стоимости объекта для управленческих нужд по проекту № (ф.№У-2), который предлагается составлять по каждому проекту, отдельно по этапам работ, либо общий по всем проектам на момент осуществления контроля стоимости проекта в период его реализации.

5. Одной из задач, ставившихся перед исследованием, являлась разработка порядка ведения учета реальных инвестиций по их направлениям и центрам ответственности в организациях АПК. Для решения данной задачи разработана методика бюджетирования реальных инвестиций и предложен подход к выделению центров ответственности в системе управленческого учета, основанный на ответственности за формирование информации внутри центра затрат и позволяющий более эффективно осуществлять контроль над ходом реализации инвестиционных проектов.

6. В ходе исследования предложена методика системного отражения формирования и использования собственных источников финансирования реальных инвестиций на счетах бухгалтерского учета в организациях АПК. Рассмотрен вариант учета использования прибыли и выделяемой в ее структуре амортизации, распределяя остаток нераспределенной прибыли прошлых лет и отражение ее использования путем организации аналитического учета по субсчетам первого и второго порядка счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и предложено использование Промежуточной ведомости аналитического учета по субсчету 84.2. «Остаток нераспределенной прибыли прошлых лет», что существенно расширяет информационные возможности управления реальными инвестициями со стороны соответствующих служб организаций АПК.

7. В связи с тем, что различные группы пользователей предъявляют различные требования к бухгалтерской отчетности, сформулированы предложения по совершенствованию специализированной бухгалтерской отчетности реальных инвестиций в организациях АПК, с целью формирования информации об использовании собственных и привлеченных средств финансирования на их осуществление для внешних пользователей. Дополнен Раздел VII «Информация о средствах финансирования реальных инвестиций и финансовых вложений» Отчета об отраслевых показателях деятельности организаций агропромышленного комплекса (форма №6-АПК) справочными статьями, раскрывающими информацию о том, за счет каких источников финансирования осуществлены реальные инвестиции в отчетном периоде и в аналогичном периоде прошлых лет. Введена справочная информация об остатках неиспользованной суммы амортизации на начало периода и на конец отчетного периода, которая формируется на основе предложенной Промежуточной ведомости аналитического учета по субсчету 84.2. «Остаток нераспределенной прибыли прошлых лет».

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Коржавина, Татьяна Юрьевна, 2010 год

1. Конституция Российской Федерации. Принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 г.// Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

2. Гражданский кодекс РФ (Часть первая): ФЗ от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ// Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

3. Гражданский кодекс РФ (Часть вторая): ФЗ от 26.01.1996 г. № 14-ФЗ// Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

4. Гражданский кодекс РФ (Часть третья): ФЗ от 26.11.2001 г. № 146-ФЗ// Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

5. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ (ред. от 28.09.2010 №243-Ф3)// Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

6. Федеральный закон РФ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемые в форме капитальных вложений» от 25 февраля 1999 г. №39-Ф3 (в ред. Федерального закона от 23.07.2010 №184-ФЗ) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

7. Федеральный закон- РФ «Об иностранных инвестициях в Российской Федерации» от 9 июля 1999 г.№160-ФЗ (в ред. Федерального закона от 29.04.2008 N 58-ФЗ) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

8. Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть первая): ФЗ от 31 июля 1998 г. №146-ФЗ// Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

9. Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть вторая): ФЗ от 05 августа 2008 г. №117-ФЗ// Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

10. Федеральный закон «О развитии сельского хозяйства»: ФЗ от 29 декабря 2006 г. №264-ФЗ // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

11. Федеральный закон от 29 октября 1998 г. № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)» по состоянию на 01.05.2009 (в ред. ФЗ №122-ФЗ от 2004г., №90-ФЗ от 18.07.2005; №130-Ф3 от 26.07.2006). Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

12. Закон от 26 июня 1991 г. №1488-1 «Об инвестиционной деятельности в РСФСР»

13. Закон Кабардино-Балкарской Республики "Об инвестиционной деятельности в Кабардино-Балкарской Республике" от 16.04.2001 №23-Р3 (ред. от 26.07.2010 №56-РЗ)

14. Закон Кабардино-Балкарской Республики от 22 марта 2002 г. №18-РЗ "Об инвестиционном налоговом кредите" (принят Советом Республики Парламента Кабардино-Балкарской Республики 28 февраля 2002 г.).

15. Закон Кабардино-Балкарской Республики от 20.12.2004 г. 46-РЗ "О предоставлении субвенций за счет средств республиканского бюджета- Кабардино-Балкарской Республики при финансировании капитальных вложео II1. НИИ .

16. Закон Кабардино-Балкарской Республики «О налоговых льготах, преIдоставляемых' инвесторам на\* территории Кабардино-Балкарской Республики» №5-РЗ от 05.01.2005.

17. Закон «О предоставлении субвенций на финансирование расходов субъектов инвестиционной деятельности по страхованию рисков в пользу инвесторов» №4-РЗ от 04.01.2005.

18. Закон Кабардино-Балкарской Республики «О предоставлении субвенций при реализации приоритетных инвестиционных проектов» от 21.12.2006 № 102-РЗ.

19. Законопроект "Об обороте основного капитала» от 03.07.2001г.№ 100593-3.