Развитие методики учета реорганизационных процедур в сельскохозяйственных организациях

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Землякова, Светлана Николаевна

**Год:**

2010

**Автор научной работы:**

Землякова, Светлана Николаевна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Ростов-на-Дону

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

204

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Землякова, Светлана Николаевна

Введение.

Глава 1. Теоретические основы» бухгалтерского учета\* реорганизационных процедур.

1.1. Исследование дефиниции «реорганизационные процедуры» - как ^ объекта бухгалтерского учета.

1.2.Методические подходы к классификации реорганизационных процедур в. учетной системе сельскохозяйственных 33 организаций.

1.3. Основные принципы учета реорганизационных процедур и отражения их в отчетности в учетной системе 49 организации.

Глава 2. Совершенствование финансового и налогового учета ^ реорганизационных процедур.

2.1. Особенности финансового и налогового учета внутренних ^ реорганизационных процедур.

2.2. Методика финансового и налогового учета при слияниях и ^ присоединениях сельскохозяйственных организаций.

2.3. Методика финансового и налогового учета при выделениях и ^ разделениях сельскохозяйственных организаций.

Глава 3. Развитие управленческого учета реорганизационных ^^ процедур в сельскохозяйственных организациях.

3.1. Особенности управленческого учета реорганизационных ^^ процедур.

3.2. Организация стратегического управленческого учета реорганизационных процедур в сельскохозяйственных 130 организациях.

3.3. Использование методики производных балансов для обоснования ^^ и контроля за реорганизационной процедурой

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Развитие методики учета реорганизационных процедур в сельскохозяйственных организациях"

Актуальность темы исследования. Для сельскохозяйственных организаций важное значение имеет проблема обеспечения устойчивого и эффективного развития. В современных условиях широкое распространение получили реорганизационные процедуры, позволяющие существенно повысить конкурентоспособность сельскохозяйственной организации, преодолеть кризисные ситуации в экономическом развитии.

Отечественный рынок слияний и поглощений является одним из наиболее быстро развивающихся сегментов. На фоне сохраняющейся высокой сырьевой ориентации происходит рост отечественного рынка слияний и поглощений, при этом консолидационные процедуры в значимой степени обусловлены приращением площадей земельных угодий, природно-климатическими условиями расположенности земель, их плодородием и т.д. Если основными объектами инвестирования на мировом рынке являются финансовый сектор, сектора высоких технологий, недвижимости, то в России, как мы отметили, ситуация несколько иная.

Все это вызвало дискуссии о значении реорганизационных процедур в современной экономике и активные обсуждения относительно методик регулирования данных процессов. Различными могут быть общие результаты реорганизации.

Среди изученных нами разновидностей реорганизационных процедур наибольшее распространение имеют процедуры, связанные с объединением собственности. Практически все процессы реорганизации направлены на обеспечение эффективного использования собственности, приводящее к увеличению стоимости организации, так как собственность выступает основой в деятельности любой сельскохозяйственной организации, важнейшей экономической категорией в условиях рыночной экономики.

Хозяйственные ситуации, в которых может иметь место реорганизация, чрезвычайно разнообразны; это обстоятельство, вероятно, и породило множество различных теоретических интерпретаций указанного процесса. Использование реорганизационных процедур в сельскохозяйственных организациях является одним из средств, позволяющим решить проблему обеспечения устойчивого и эффективного развития, повысить конкурентоспособность организации, найти пути решения нестабильного экономического роста.

Для успешного осуществления реорганизационных процедур необходимо учитывать экономические, бухгалтерские, управленческие, налоговые и стратегические аспекты. При этом, важное значение приобретают не только аспекты бухгалтерского и налогового учета, но и развитие управленческого учета реорганизационных процедур в сельскохозяйственных организациях, позиционирующих выбранную тему диссертационного исследования как актуальную.

Степень разработанности проблемы. В основу разработки и исследования теоретико-методических основ учета реорганизационных процедур внесли значительный вклад следующие российские ученые: Бакаев A.C., Богатая И.Н., Бортник H.H., Вайгачева Е.В., Гулинский A.A., Гуденица О.В., Данилевский Ю.А., Зуйкова JI.A., Кизилов А.Н., Контонистова A.B., Ковалев В.В., Мазур И.И., Соколов Я.В., Суйц В.П., Ткач В.И., Федоров Б.Г., Хорин А.Н., Чернова Е.Г., Шнейдман JI.3., Шумилин П.Е., а также зарубежные авторы: Арене А., Андерсон X., Бернстайн JI.A., Бетге Й., Ван Бреда М:, Ван Хорн Дж. К., Гохан П., Кутер М.И., Макмиллан Дж., Модильяни Ф., Нидлз Б., Пратт Ш., Райан Б., Рид Лажу А., Рид С.Ф., Ришар Ж., Хаммер М., Хелферт Э., Хендриксен Э.С., Хикс Дж. Р., Холт Р. и др.

Особое внимание основным принципам учета реорганизационных процедур и отражению их в отчетности в учетной системе организации в своих исследованиях уделили: Брейгина Е., Вайтман Е.В., Крутякова Т.Н., Кузнецов В.В., Назимко E.H., Мильнер Б.З., Федотова М.А., Фомичева Л.П., Фролова Т.С., Шеремет А.Д., Широбоков В.Г. и т.д.

Исследованию проблем теории, методологии и методики стратегического учета посвящены работы таких российских ученых как: Ткач В.И. (проблемы постановки системы стратегического учета); Богатая И.Н. (разработки в области стратегического учета собственности), Керимов В.Э., Богатко А.Н., Селиванов П.В. (проблемы постановки стратегического учета на предприятиях); Щемелев А.Н. (разработка вопросов стратегического учета инноваций); Курсеев Д.В. (использование стратегического учета при внешнем и доверительном управлении собственностью); Кизилов А.Н. (концепция адаптивного управленческого учета), Алексеева И.В. (проблемы постановки стратегического учета при формировании учетно-аналитического обеспечения принятия стратегических управленческих решений в коммерческих организациях);Радченко Ю.В. (вопросы стратегического учета прибыли); Хахонова H.H. (методология стратегического учета денежных потоков); Гуденица О.В. (вопросы развития методики стратегического учета в условиях реорганизации); Барахоева М.С. (проблемы развития стратегического учета затрат) и др.

Значительный вклад в исследование проблем теории и методики стратегического анализа внесли: Мельник М.В., Хорин А.Н., Керимов-В.Э., Усенко JI.H., а также зарубежные авторы Виссема X., Дженстер П., Хасси Д., Аакер Д.А. и др.

Следует также отметить, что анализ литературных источников по теме исследования показал, что в настоящее время реорганизационные процедуры глубоко изучены с точки зрения финансового, стратегического менеджмента, в то время как вопросы учета реорганизационных процедур являются недостаточно исследованными.

Вышесказанное позволяет сделать вывод, что в настоящее время в экономической литературе недостаточно изученным остался целый ряд вопросов, касающийся финансового и налогового учета внутренних и внешних реорганизационных процедур, а также проблемы управленческого и стратегического направления требуют значительных доработок. Научная и практическая значимость, недостаточная изученность указанных проблем предопределили выбор темы настоящего исследования, его предмет, цель, задачи и структуру.

Цель и задачи исследования. Цель диссертационного исследования заключается в совершенствовании методических подходов бухгалтерского, налогового, управленческого и стратегического управленческого учета реорганизационных процедур. Достижение поставленной цели обеспечивается постановкой и решением следующих задач:

- предложить авторскую классификацию реорганизационных процедур в целях их идентификации в учетной системе сельскохозяйственных организаций с точки зрения влияния на собственность организации и уточнить методику учета внешних реорганизационных процедур в сельскохозяйственных организациях;

- выработать методические подходы к организации аналитического учета по счету 58 «Финансовые вложения», субсчету 1 «Паи и акции» при реорганизационных процедурах в форме выделения;

- сформировать методику балансового учета реорганизационных процедур, базирующуюся на использовании специального счета 78 «Расчеты по реорганизационным процедурам», по учету выполняемых процедур реорганизации, в рамках выработанной классификации;

- обосновать этапы управленческого учета реорганизационных процедур в сельскохозяйственных организациях;

- разработать специализированную форму бухгалтерской отчетности по систематизации учетных данных об операциях по реорганизационным процедурам; рекомендовать методику постановки стратегического управленческого учета реорганизационных процедур в сельскохозяйственных организациях.

Предмет и объект исследования. Предметом диссертационного исследования являются учетно-аналитическое обеспечение реорганизационных процедур, а также, методика стратегического» управленческого: учета собственности реорганизационных процедур5 в, сельскохозяйственных .организациях. В качестве: объекта исследованиям избраны различные реорганизационные1 процедуры и их; отражение вбухгалтерском; учете сельскохозяйственных, организаций:; Объектом: практической реализации., исследований? явились \* организации различных; организационно-правовых форм Ростовской области.

Теоретическая и?методологическая\* основа«исследования базируется: на системном\* и комплексном подходе к. формированию учетных; данных для реорганизации?собственности сельскохозяйственных организаций;.

Теоретико-методологической основой исследования послужили действующие принципы,, правила, и методологические' положения: по бухгалтерскому учету,, вытекающие из: законодательных, и нормативных документов, принятьк в РоссийскошФедерации, требований'международных стандартов: учета,, а также теоретические разработки отечественных и зарубежных ученых по исследуемой тематике;

Диссертационное исследование выполнено- в рамках Паспортам специальности ВМС РФ 08.00; 12 — бухгалтерский учет, статистика, раздела: 1. пп. 1.1. Бухгалтерский учет, и экономический анализ,. п. 1.8. Бухгалтерский' учет в организациях различных организационно-правовых; форм собственности, п. 1.10 Особенности формирования бухгалтерской-; и статистической отчетности по=отраслям.

Инструментарно-методическим! аппаратом исследования; являлись диалектический, статистический- индуктивный и дедуктивный методы, используемые мировой наукой В; познании социально-экономических явлений. Для решения поставленных задач в качестве инструментария применялись методы сравнительного анализа, группировки данных, индексы^ анализ и синтез, 'метод моделирования, стратегическоепланирование, стратегический анализ, позволяющие наиболее полно изучить исследуемые проблемы.

Информационно - эмпирическая база исследования. В работе использовались: законы, указы\* Президента и постановления правительства РФ, другие нормативно правовые акты, Интернет-ресурсы и иная информационная база Российской Федерации и международной практики по проблемам организации учета реорганизационных процедур и отражения в отчетности по видам реорганизационных процедур, а такжебухгалтерская (финансовая) отчетность организаций.

Рабочая гипотеза диссертационного исследования опирается на понимание того, что эффективность проведения и отражения в учете реорганизационных процедур в сельскохозяйственных организациях во многом зависит от наличия соответствующего учетно-аналитического обеспечения этого процесса. Однако существующие в настоящее время методики проведения реорганизационных процедур несовершенны и требуют дальнейшего уточнения и развития по направлениям бухгалтерского, налогового, управленческого и стратегического управленческого учета.

Основные положения диссертационного исследования, выносимые на защиту:

1. Активное проведение реформирования аграрного сектора способствовало возникновению большого спектра сопутствующих этому процессу реорганизационных процедур. Реорганизация! для сельскохозяйственной организации не является типовой процедурой, относительно которой известен и отлажен механизм действий. Для целей идентификации данных процедур в учетной системе организации и правовой организации их учета необходимо применение современных методов научного познания, комплексное исследование процедур, а также разработка и внедрение их классификации. Многие сельскохозяйственные организации в целях выживания или сохранения своих позиций на рынке предпочитают объединяться со своими конкурентами либо разъединять организацию на несколько более мелких, это помогает вырабатывать стратегию, использовать силы и средства всех сторон, правильно распределять денежный поток и интеллектуальную собственность, предлагать принципиально новые продукты, услуги и т. п. Объединение организаций происходит с помощью реорганизации, которая: может производиться путем объединения (слияния,! поглощения^ приобретения), разъединение (выделение, разделение). Каждый вид реорганизации имеет свои особенности и последствия для всех сторон, заключающих договор о реорганизации. : Для; последовательного и; прозрачного отражения в учете реорганизуемых организаций внешних реорганизационных процедур должна быть разработана методика их проведения, позволяющая обосновать ее целесообразность, с учетом анализа данных агрономического, агротехнического, зоотехнического и кадастрового учета.

2. При реорганизации, в силу её специфики, происходит особый порядок перехода всего имущества, всех имущественных прав и всех обязанностей одного юридического лица ю другому. Передача имущества и других активов , в процессе реорганизации не может быть квалифицирована ни как реализация этих активов, ни как безвозмездная их передача. Это особый порядок отчуждения имущества и активов, определённый законодательством как переход имущества от одного юридического лица к другому в порядке универсального правопреемства (п.1 ст. 129 ГК РФ). На основе этого, у правопреемника в составе доходов не учитывается стоимость имущества, а также имеющих денежную оценку имущественные и неимущественные права, которые он получает в порядке правопреемства при реорганизации. При аннулировании выкупленных в установленном порядке реорганизуемой организацией собственных акций, после, выполнения всех предусмотренных процедур, на номинальную стоимость акций в бухгалтерском учете отражается уменьшение уставного капитала. Возникающая при этом разница между фактическими затратами на выкуп акций и номинальной их стоимостью относится на финансовые результатыреорганизуемой организации в качестве прочих доходов (расходов).

Стоимость акций каждой вновь создаваемой' сельскохозяйственной организации признается равной части стоимости принадлежащих акционеру акций реорганизуемой организации, пропорционально отношению стоимости чистых активов созданной организации к стоимости чистых активов реорганизуемой организации. Информационной основой для определения стоимости чистых активов считается разделительныйбаланс.

3. Обилие информации о выполняемых реорганизационных процедурах должно иметь отражение в учете сельскохозяйственных организаций. Наличие различных классификационных групп не позволит должным образом сделать выводы о том, что была проведена реорганизация непосредственно в учете организации. Наличие нерешенного вопроса в данной области, делает необходимым разработку и внедрение отдельного счета, который бы отражал конкретное наличие осуществленных реорганизационных процедур в организации, отследить алгоритм выполнения процедуры в учете организации.

4. Аграрный сектор экономики Российской Федерации на сегодняшний день не имеет специально организованной информационной системы управления сельскохозяйственными организациями, которая инициативно и адекватно отражала бы различные аспекты и тенденции, позволяла' бы предвидеть воспроизводственный процесс, а в итоге - оптимизировать деятельность организаций и АПК в целом. Сельскохозяйственные организации подвержены воздействию, как внешних факторов, так и внутренних, при этом постановка управленческого учета для сельскохозяйственных организаций требует дальнейшего развития, которая бы существенно обеспечивала руководство организации максимально полной информационной базой, необходимой для результативного, структурированного и последовательного протекания управленческой деятельности. Управленческий учет реорганизационных процедур должен обеспечить информацией о финансово-хозяйственной деятельности руководителей; и собственников» сельскохозяйственной организации^ а также оценить уровень достижения стратегических целей.

5. Управленческая' отчетность, является? результатом: сбора, и систематизации финансовой и нефинансовой информации, на основе анализа которой управленческий персонал организации, принимает решения? для достижения: своих целей. В зависимости от величины» организации, ясности организационной структуры, • развитости документооборота, постановки; учетной работы и степени автоматизации координацией этой работы в организации- могут заниматься один человек или целая группа;, но такая координация обязательно должна быть.

6. В условиях растущей конкуренции, неожиданных всплесков процессов! инфляции,. многообразия форм осуществляемых реорганизационных процедур и появлением широких информационных возможностей: для обработки данных возникает необходимость в стратегии-; управления, собственностью. Для1 выработки стратегии и последующей успешной ее реализации- необходима прогнозная; финансовая- информация, которая; может быть сформирована: в системе стратегического управленческого учета. Стратегический управленческий учет реорганизационных процедур нацелен на формирование информации, необходимой: для результативного; управления: процессом: распределения: собственности в реорганизуемой организации,, долговыми обязательствами, и, как: правило,, оценку возможного синергетическогоэффекта в целях исключения возможности появления: анергетического эффекта.

Научная новизна состоит в разработке новых и усовершенствовании уже имеющихся; теоретических и методических подходов к процессу дальнейшего развития бухгалтерского, налогового и стратегического учета, а также в решении комплекса, задач, связанных с совершенствованием методики учета реорганизационных процедур в, сельскохозяйственных организациях, имеющих существенное значение для повышения качества и обоснованности принятия стратегических управленческих решений.

Основные результаты, содержащие новизну, получены по следующим направлениям.

1. Предложена и апробирована на сельскохозяйственных организациях авторская классификация реорганизационных процедур, которая применима для экономических субъектов различной отраслевой принадлежности, . предполагающая выделение четырех типов реорганизационных процедур в целях их идентификации в учетной системе организации в зависимости от их влияния на собственность: 1) реорганизационные процедуры, ведущие к увеличению собственности; 2) реорганизационные процедуры, ведущие к уменьшению собственности; 3) реорганизационные процедуры, ведущие к изменениям в отношениях собственности; 4) реорганизационные процедуры, ведущие к изменению структуры капитала. Использование данной классификации позволяет разграничить существующие реорганизационные процедуры по воздействию их на собственность реорганизуемых экономических субъектов, отследить статистику частоты применения тех или иных процедур, тем самым способствует выявлению наиболее распространенных видов и наименее применяемых. В настоящее время требует уточнения методика учета внешних реорганизационных процедур в сельскохозяйственных организациях посредством выделения в качестве отдельного этапа -анализа целесообразности проведения реорганизации на основе данных таких видов учета как: финансовый, управленческий, налоговый, агрономический, агротехнический, зоотехнический и кадастровый. Выделение нового этапа способствует принятию рациональных решений при выборе реорганизационной процедуры и порядка ее проведения.

2. Выработаны методические подходы к организации аналитического учета по счету 58 «Финансовые вложения», субсчету 1«Паи и акции» при выделениях, в соответствии с которыми рекомендовано дополнительно выделять специальные аналитические счета. Использование рекомендуемой аналитики позволяет сформировать информацию о реорганизационных процессах по трем направлениям: 1) вклады вуставные капиталы при выделениях; 2) приобретенные акции (доли) на вторичном рынке; 3) приобретение акций приватизируемых организаций у органов управления государственным имуществом. Данная информация может быть использована при анализе эффективности финансовых вложений по данным направлениям.

3. Сформированы рекомендации по применению унифицированной методики ведения учета на балансовом счете 78 «Расчеты по реорганизационным процедурам» с использованием дополнительных субсчетов второго порядка, разграничивающих направления реорганизационных процедур в соответствии, с которыми, разработана схема корреспонденции счетов, которая будет способствовать более прозрачному отражению в учете реорганизуемой организации процедур разделения и выделения.

4. Обоснованы этапы управленческого учета реорганизационных процедур, включающие в себя: 1) комплексное исследование финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственной организации до реорганизации; 2) прогнозирование результатов реорганизационных процедур; 3) экономическое обоснование целесообразности проведения реорганизационной процедуры в сельскохозяйственной организации и принятие решения о ее проведении; 4) разработка и внедрение форм управленческой отчетности реорганизуемой организации; 5) анализ и мониторинг результатов проведения реорганизационной процедуры, выявление отклонений от запланированных показателей и анализ их причин в системе управленческого учета. Использование данных этапов позволит обеспечить руководство организации максимально полной информацией, необходимой для проведения реорганизационных процедур.

5. Разработана и рекомендована форма специализированной бухгалтерской отчетности № 12-АПК «Отчет об операциях по реорганизации сельскохозяйственных организаций»,« позволяющая систематизировать учетные данные об операциях по реорганизационным процедурам. Ее применение позволит обеспечить аналитической информацией органы государственной исполнительной власти и другихзаинтересованных пользователей.

6. Рекомендована методика постановки стратегического управленческого учета реорганизационных процедур, включающая три взаимосвязанных этапа: 1. Подготовительный этап (проведение мониторинга деятельности сельскохозяйственных организаций до принятия решения о проведении реорганизационных процедур, анализ структуры учетных систем реорганизуемых организаций, экономическое обоснование проведения реорганизационной процедуры и принятие решения о ее проведении); 2. Основной этап (постановка систем: стратегического управленческого учета в реорганизуемых сельскохозяйственных организациях, оценки рисков и контроля реорганизационных процедур, прогнозирования результатов реорганизационных процедур); 3. Заключительный, предусматривающий анализ результатов реорганизационных процедур с использованием стратегического управленческого анализа. Использование разработанной методики позволит последовательно реализовать стратегический подход к учету реорганизационных процедур сельскохозяйственных организаций.

Теоретическая и практическая значимость исследования.

Результаты исследования имеют как теоретическую, так и практическую ценность, заключающуюся в использовании отдельных положений исследований сельскохозяйственных организаций, при изучении студентами дисциплин «Бухгалтерский5 финансовый учет», «Бухгалтерский: управленческий? учет», «Учетная политика сельскохозяйственных организаций» учебного цикла в ФГОУ ВПО Донского ГАУ.

Апробация результатов исследования осуществлялась в г ходе экспериментальных расчетов на фактическом материале в ООО «Русь», СПК «Русь», ООО «Возрождение села», СПК «Нива», СПК «Красный Партизан», в преподавании дисциплин «Бухгалтерский управленческий: учет»; «Бухгалтерский; финансовый учет», «Учетная политика сельскохозяйственных организаций» студентам Донского ГАУ, в процессе их обсуждения на конференциях и семинарах, где диссертант выступала с докладами на пленарных и секционных заседаниях. Работа представлена, на всероссийском конкурсе на лучшую, научную работу среди аспирантов; и молодых ученых высших учебных заведений Министерства .сельского хозяйства Российской Федерации, где заняла 1 место по ЮФО и была направлена на заключительный этап конкурса, получив призовое, место.

Публикации. По результатам проведенного исследования: автором опубликовано: 17 работ, в том числе 2 статьи в журналах, рекомендуемых ВАК РФ; Общий объем - 6,68 п.л., из них авторских — 6,51 п.л.

Структура диссертационной работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения и списка использованной литературы, включающего в себя 159 источников, 17 приложений. Работа изложена на 180 страницах текста, проиллюстрирована 15 рисунками и 22таблицами.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Землякова, Светлана Николаевна

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенные исследования и разработанные на их основе предложения позволяют обосновано сделать выводы, имеющие значение для' дальнейшего развития организации, методологии, теории и, практики возможных приемов учета реорганизационных процедур в сельскохозяйственных организациях, с учетом специфики отрасли.

На первом этапе нами были осуществлены систематизация и обзор терминологической базы исследования, имеющихся методик при отражении в бухгалтерском учете реорганизационных процедур. Это необходимо для определения общих черт методик, а также черт, обусловленных спецификой сельскохозяйственных организаций.

В ходе исследования проведен обзор взглядов различных ученых на дефиницию «реорганизационные процедуры». Реорганизационные процедуры рассматривались как объект бухгалтерского учета. Обзор взглядов позволил установить, что многие ученые экономисты трактуют понятие «реорганизация» весьма узко, сводя его к системе мероприятий, осуществляемых для предотвращения банкротства и финансового оздоровления организаций. Автором дана своя трактовка дефиниции как комплексного понятия, представляющего собой экономико-правовой процесс, включающий совокупность процедур, под воздействием которых сельскохозяйственная организация подвергается различного рода трансформациям , (переходом имущественного комплекса, долговых обязательств, дебиторской и кредиторскойзадолженности) и требующего адекватного отражения в учетной системе организации.

Обоснована необходимость идентификации в учетной системе сельскохозяйственной организации реорганизационных процедур на основе их классификации. Рассматривая реорганизационные процедуры с точки зрения воздействия на собственность сельскохозяйственной организации, выделено четыре типа реорганизационных процедур в зависимости от их влияния на собственность: 1) реорганизационные процедуры, ведущие к увеличению собственности; 2) реорганизационные: процедуры,, ведущие: к уменьшению собственности; 3) реорганизационные процедуры, ведущие к изменениям в отношениях собственности;- 4) реорганизационные процедуры, ведущие к изменению; структуры капитала: Использование, данной? классификации позволяет: разграничить существующие реорганизационные; процедуры; по воздействию их на; собственность реорганизуемых экономических субъектов; отследить статистику частоты применения,тех; или; иных процедур,, тем самым позволяя выявить наиболее распространенные виды, и наименее применяемые

Анализируя- структуру предложенной классификации; становится очевидным, что; сама; по себе она не позволит должным образом сделать выводы о том, что была проведена реорганизация. Наличие: нерешенного вопроса; в данной области, делает необходимым разработку. и внедрение отдельного счета, который бы отражал конкретное наличие осуществленных реорганизационных процедур в: организации; отследить алгоритм выполнения процедуры, в учете организации. Для достижения? поставленной цели нами разработай, структурирован и апробирован счет 78 «Расчеты; по реорганизационным процедурам», к которому предложена структура аналитических субсчетов, в рамках разработанной классификации реорганизационных процедур и к; нему открываются=2 субсчета:

78.1 «Консолидационно-преобразовательные реорганизационные процедуры»;

78.2 «Разделительно- выделительные (разгруппировочные). ' Выработаны рекомендации по применению унифицированной методики ведения\* учета на балансовом счете 78 «Расчеты по реорганизационным процедурам» с использованием дополнительных субсчетов второго . порядка, разграничивающих направления реорганизационных процедур в соответствии, с которыми, разработана схема корреспонденции счетов, которая- будет способствовать более прозрачному отражению в. учете реорганизуемой организации процедур разделения и выделения.

Изучая проблему совершенствования! финансового и налогового учета реорганизационных процедур- выявили, что глубоко ■ изучив1 современные методики' финансового и налогового учета реорганизационных процедур, нами сформированы методические подходы к организации аналитического учета по счету 58 «Финансовые вложения», субсчету 1«Паи и акции» при-выделениях в соответствии с которыми рекомендовано^ дополнительно 1 выделять специальные'аналитические счета. Использование рекомендуемой нами аналитики позволяет сформировать информацию о реорганизационных процессах по трем направлениям: 1) вклады в уставные капиталы при выделениях; 2) приобретенные акции (доли)- на" вторичном рынке: 3) приобретение- акций приватизируемых организаций' у органов управления? государственным имуществом. Данная, информация может быть использована при анализе эффективности финансовых вложений по данным направлениям.

Были рассмотрены проблемы совершенствования методики финансового и налогового учета применительно к слияниям и присоединениям, выделениям и разделениям. Уточнена методика учета внешних реорганизационных процедур в сельскохозяйственных организациях посредством выделения в качестве первого этапа - анализа целесообразности проведения реорганизации, на основе данных таких видов учета как: финансовый, управленческий, налоговый, агрономический, агротехнический, зоотехнический и кадастровый и включающая-такие этапы как уведомление о предстоящей реорганизации заинтересованных лиц; проведение инвентаризации имущества и обязательств; детальная проверка правильности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам с учетом отраслевых особенностей сельского хозяйства и формирование промежуточной бухгалтерской отчетности; составление передаточного акта (разделительного баланса). Выделение нового этапа способствует принятию рациональных решений при выборе реорганизационной процедуры и порядка ее проведения.

Обоснована необходимость и целесообразность постановки управленческого учета реорганизационных процедур применительно, к исследуемой тематике. В? ходе осуществления\* постановки управленческого учета выполняются- следующие этапы: 1)' комплексное исследование финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственной организации до реорганизации; 2) прогнозирование результатов реорганизационных процедур; 3) экономическое обоснование целесообразности проведения реорганизационной процедуры в сельскохозяйственной организации\* и принятие решения о ее проведении; 4) разработка и внедрение форм управленческой отчетности реорганизуемой организации; 5) анализ и мониторинг результатов проведения реорганизационной процедуры, выявление отклонений от запланированныхпоказателей и анализ их причин в системе управленческого учета.

Положительным моментом является то, что использование данных этапов позволит обеспечить руководство организации максимально полной информацией, необходимой для проведения реорганизационных процедур.

Разработана форма специализированной бухгалтерской\* отчетности № 12-АПК «Отчет об операциях по реорганизации сельскохозяйственных организаций», позволяющая систематизировать учетные данные об операциях по реорганизационным процедурам, даны практические рекомендации по ее заполнению. Применение позволит обеспечить аналитической информацией органы государственной исполнительной власти и других заинтересованных пользователей.

Постановка системы стратегического управленческого учета имеет целый ряд особенностей. Нами были изучены и проанализированы подходы к организации системы стратегического учета, предложенные различными учеными: К. Уордом, А.Н. Щемелевым, С.П. Суворовой, В.Э. Керимовым, И.А. Харченко и др.

При постановке системы стратегического управленческого учета реорганизационных процедур разграничен процесс подготовки' к проведению процедуры, непосредственно процесс и анализ ее результатов и включает 3 основных этапа: 1. Подготовительный этап (проведение мониторинга деятельности сельскохозяйственных организаций до принятия решения о проведении реорганизационных процедур, анализ структуры учетных систем реорганизуемых организаций, экономическое обоснование проведения реорганизационной процедуры и принятие решения о ее проведении); 2. Основной этап (постановка систем: стратегического управленческого учета в реорганизуемых сельскохозяйственных организациях, оценки рисков и контроля реорганизационных процедур, прогнозирования результатов реорганизационных процедур); 3. Заключительный, предусматривающий анализ результатов реорганизационных процедур с использованием стратегического управленческого анализа. Использование разработанной методики позволит последовательно реализовать стратегический подход к учету реорганизационных процедур сельскохозяйственных организаций.

Изучив алгоритмы составления стратегического производного балансового отчета, рекомендованные такими учеными как Л.О. Ивашиненко, Д.В. Курсеев, Е.И. Муругов, А.Н. Щемелев, В.И. Ткач, и др. был проиллюстрирован процесс формирования стратегического производного балансового отчета при реорганизации в форме присоединения (колирования), сформирована система обоснования и контроля за реализацией реорганизационной процедуры с применением методики стратегического производного баланса.

По итогам диссертационных исследований сформирована система мероприятий по развитию методики учета реорганизационных процедур в сельскохозяйственных организациях. В соответствии с основными положениями методики исследована дефиниция «реорганизационные процедуры», выработаны методические подходы к классификации реорганизационных процедур, что позволило идентифицировать их в учетноаналитической системе сельскохозяйственных организаций, обобщить основные принципы учета\* реорганизационных процедур в отчетности, и учетной системе организаций.

Выработав мероприятия по совершенствованию методики финансового и налогового учета реорганизационных процедур, обобщены особенности внутренних реорганизационных процедур, уточнены методики учета при слияниях и присоединениях, а также при выделениях и < разделениях, что позволило разработать методику балансового учета реорганизационных процедур, базирующуюся на использовании специального счета 78 «Расчеты по реорганизационным процедурам» по учету выполняемых процедур реорганизации, в пределах выработанной классификации.

В рамках развития управленческого учета реорганизационных процедур в сельскохозяйственных организациях обобщены особенности управленческого учета реорганизационных процедур, этапизирована организация стратегического управленческого учета реорганизационных процедур, сформирована система обоснования и контроля за реализацией реорганизационной процедуры с применением методики стратегического производного баланса. Это позволит обосновать целесообразность и осуществить последовательный контроль за осуществлением реорганизационной процедуры, а также оценить возможные стратегические синергизмы и возможные энергетические эффекты и при необходимости^ изменить избранную стратегию.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Землякова, Светлана Николаевна, 2010 год

1. Гражданский кодекс Российской Федерации от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ. В 3 ч. (с изм. от 29.12.2006 № 258-ФЗ). — Доступ из справ.- правовой системы «КонсультантПлюс»

2. Налоговый кодекс РФ часть первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ (принят ГД ФС РФ 16.07.1998) в ред. от 29.12.2009; часть вторая от 05.08.2000 №117-ФЗ (принят ГД ФС РФ 19.07.2000) в ред. от 27.12.2009 Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»

3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 № 129-ФЗ (в ред. от 23.11.2009) 2009 Доступ из справ.-правовой системы1. КонсультантПлюс»

4. Федеральный закон «Об акционерных обществах» от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 27.12.2009) 2009. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»

5. Федеральный закон «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 27.12.2009) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2010) Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»

6. Федеральный Закон «О несостоятельности (банкротстве)» от 26.10.2002 N 127-ФЗ Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»

7. Федеральный закон «О развитии сельского хозяйства» от 29 декабря 2006 г. № 264-ФЗ (в ред. от 24.07.2009) Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»

8. Федеральный закон «О приватизации государственного и муниципального имущества» от 30.11.2001 № 178 (в ред. от 13.05.08) -Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»

9. ФЗ «О введении в действие части 4 ГК РФ» № 231-Ф3 (в ред. Федерального закона от 24.07.2007 N 202-ФЗ) Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»

10. Федеральный закон «О приватизации жилищного фонда в РФ» (в ред. Закона РФ от 23.12.1992 N 4199-1; от 11.06.2008 N 84-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»

11. Федеральный закон? Президент 89-ФЗ от 01.05.99. Договор между РФ и Республикой Беларусь, о равных правах граждан (Москва; 25 декабря 1998 года) Электронный ресурс. URL: http ://www. vch.ru/cgi-bin/guide.cgi?table code=l 4'&action=show&id=l 8

12. Приказ Министерства финансов РФ от 20.05.2003 № 44н «Методические указания по формирования бухгалтерской отчетности при реорганизации организации» Текст./ «Российская газета». 20.07.2003. -№127.-Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»

13. Приказ Министерства финансов РФ от 29 января 2003 г. N Юн «Об утверждении порядка оценки стоимости чистых активов акционерных обществ» Доступ из справ.- правовой системы «КонсультантПлюс»

14. Постановление Пленума ВАС РФ от 18.11.2003 N 19 «О некоторых вопросах применения Федерального закона «Об акционерных обществах» — Доступ из справ.- правовой системы «КонсультантПлюс»

15. Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» (ПБУ 1/2008), утверждено приказом Минфина РФ от 6.10:2008 N 106н (в ред. от 11.03.2009 №22н) Доступ из справ.- правовой системы «КонсультантПлюс»

16. Положение по бухгалтерскому учёту «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утверждено приказом Минфина РФ от 06.07.1999 №43н (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 №115н) Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»

17. Положение по бухгалтерскому учету «учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02), утверждено приказом Минфина РФ-от 19.11.2002 №114н (в ред. от 11.02.2008 №23н) Доступ из справ.- правовой системы «КонсультантПлюс»

18. Стандарты эмиссии ценных бумаг и регистрации проспектов ценных бумаг (утв. Приказом ФСФР России от 25 января 2007 г. N 07-4/пз-н) — Доступ из справ,- правовой системы «КонсультантПлюс»

19. Комментарий к Закону Республики Узбекистан^ о банкротстве Электронный ресурс. URL^ttp^Aww.ujc.uz/files/bankruptcy/russian/Ol

20. Общероссийский классификатор организационно-правовых форм собственности. Постановление от 30{ марта 1997г. №97 (в ред. №41 2007 ОКОПФ, утв. Приказом ростехрегулирования от 16.11.2007 № 31 Ост)

21. Хартия социальных прав и гарантий граждан независимых государств. Декларация. Содружество независимых государств (29 октября 1994 года) Электронный ресурс. URL: http://www.allbusiness.ru/BPravo/DocumShow DocumID 44495.html

22. Аакер, Д. Бизнес-стратегия: От изучения рыночной среды до выработки беспроигрышных решений Текст. / Д. Аакер; пер. с англ. Башкировой В.Г.- Эксмо, 2007.- 464 с.

23. Аакер, Д. Стратегическое рыночное управление Текст. / Д. Аакер; пер. с англ. под ред. Ю.Н. Каптуревского. СПб: Питер, 2003. - 544 с.

24. Аверчев, И.В. Управленческий учет и финансовая отчетность. Постановка-и внедрение Текст./ И:В. Аверчев. М.: Вершина; 2007. — 512 с.

25. Алексеева, А.И. Комплексный» экономический! анализ хозяйственной деятельности Текст.: учебное пособие / А.И. Алексеева, Ю.В. Васильев, A.B. Малеева, Л.И. Ушвицкий/ М.: Финансы и?статистика, 2006. — 672 с.

26. Алексеева, И.В. Учетно-аналитическое обеспечение принятия стратегических решений в деятельности промышленных предприятий Текст.: дис. канд. экон. наук:/ И. В. Алексеева. Ростов н/Д, 2002. - 224 с.

27. Алексеева, О.В. Стратегический управленческий учет Текст./ О.В. Алексеева, O.E. Николаева. М.: УРСС, 2003. - 346 с.

28. Анализ и диагностика, финансово-хозяйственной деятельности предприятий Текст.: учебник/ под ред. проф.' В.Я. Позднякова. М.: ИНФА-М, 2009.- 617 с.

29. Апчерч, А. Управленческий учет: принципы и практика Текст./ А. Апчерч; пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М.: Финансы и статистика, 2002. - 952 с.

30. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет Текст.: учебник / Ю.А. Бабаев и др. 2-е изд. перераб. и доп.; под ред. Ю.А. Бабаева.- М.: Издательство Проспект, 2009.- 384 с.

31. Барнгольц, С.П. Методология экономического анализа деятельности хозяйственного субъекта Текст.: учебное пособие/ С.П. Барнгольц, М.В. Мельник.- М.: Финансы и статистика, 2003. 240 с.

32. Богатая, И.Н. Бухгалтерский учет Текст./ И.Н. Богатая, H.H. Хахонова 3-е изд., перераб. и доп. - Ростов н/Д: «Феникс», 2007. - 800 с.

33. Богатин, Ю.В. Управленческий учет: информационное обеспечение рациональных плановых: решений фирмы: Текст. /Ю.В. Богатин. Mi: Финансы и статистика,, 2007. - 512 е.,

34. Бойко, Е.А. Бухгалтерский управленческий учет Текст./Е.А. Бойко и др.; под ред. А.Н. Кизилова, И.Н. Богатой. — Ростов н/Д: Феникс, 2005.-380 с.

35. Большая экономическая энциклопедия Текст.-М.: Эксмо, 2007816 с.

36. Бондаренко И. Реорганизация фирмы: улучшаем, обновляем; оптимизируем Электронный с ресурс./ И: Бондаренко? // «Московский бухгалтер». 2007. - № 18. URL: http://www.2buhgalter,ru

37. Бондарь, Д.В. Финансовый, налоговый и управленческий; учет инвестиционной деятельности Текст.: монография / Д:В. Бондарь. РГЭУ «РИНХ». - Ростов н/Д, 2004. - 172 с.

38. Бортиик, H.H. Учет и анализ процессов реорганизации хозяйствующих субъектов Электронный ресурс.: автореф. дис. канд. экон. наук / H.H. Бортник. Саратов - 2008. URL: http ://www. seun.ru/download/ avtoreferat/bbo; doc

39. Бухгалтерский учет в:сельском хозяйстве: учебник Текст./ под ред. Н.Г. Белова, Л.И< Хоружий.-М.: Эксмо, 2010. -608 с.

40. Бухгалтерский: учет: финансовый и управленческий: учебник Текст./ под ред. проф. Н;Т. Лабынцева. -М.: Финансы и статистика, 2008: -800 с. ил.

41. Бушев, А.Ю. Коммерческое право. Часть I Электронный, ресурс./ А.Ю. Бушев, O.A. Городов, H.JI: Вещунова: Санкт-Петербург.-1998. URL: http://pravoznavec.com.ua/books/190/15272/41/

42. Бычкова, С.М. Бухгалтерский' учет в сельском хозяйстве Текст.: учебное пособие/ С.М. Бычкова, Д.Г. Бадмаева.- М.: Эксмо , 2008. 400 с.

43. Вайгачева, A.Bi Как оформить реорганизацию, предприятия Электронный ресурс./ A.B. Вайгачева, Е.В. Контонистова// «Российский налоговый курьер». — 2003. №22. Доступ из справ.- правовой системы «КонсультантПлюс».

44. Ван Хорн Основы управления финансами Текст./ Дж. К., Ван Хорн пер. с англ. / гл. ред. серии Я.В. Соколов. М.: Финансы и статистика, 2001. - 800 с.

45. Васильева, Л.С. Бухгалтерский управленческий« учет Текст.: практическое руководство/ JI.C. Васильева, Д.И Ряховский, М.В Петровская.-2-е изд., исправленное.- М.: Эксмо, 2008.- 320с.

46. Вахорина, М.В. Проблемы, внедрения управленческого учета в организациях Электронный ресурс. /М.В. Вахорина// Бухгалтер и закон, № 2, 2009. Доступ из справ.- правовой системы «КонсультантПлюс».

47. Гаррисон, Р. Управленческий учет Текст. / пер. с англ. под ред. М.А. Карлика.-12-e изд.- Санкт-Петербург: Питер, 2010. 592с.

48. Гнатуш, А. Реинжиниринг: многое в малом Электронный ресурс./ «IT Manager» №4(16).2004. URL: http://www.citforum.ru/gnatush

49. Гончаров, М. Технология антикризисного управления Электронный ресурс./ М. Гончаров, Г. Лемзяков, 2008: URL: http://www.raudspb.iu/comment/bk04.shtml

50. Грэй, С.Дж. Финансовый учет: глобальный подход: Текст.: учебно-методическое пособие/ С.Дж. Грэй, Б.Е Нидлз. — Москва: Волтерс Кулвер, 2008.-616 с.

51. Гуденица, О.В.: Методическое обеспечение стратегического учета и аудита собственности коммерческих организаций при реорганизационныхпроцедурах Электронный ресурс.: автореф. дис------ канд. экон. наук;/ О.В.

52. Гуденица^ URL: http://www.Ub.ua-ru.^^

53. Гуденица, Q.B. Методическое обеспечение стратегического учета и аудита5 собственности коммерческих! организаций при реорганизационных процедурах Текст.: дис:.канд. экон. наук:/ О. В. Гуденица. Ростовн/Д, 2005.-211 с.

54. Тулинский, A.A. Организеционно экономическое; обеспечение внешнего управления предприятием-должником. Электронный ресурс.:автореф. дис. канд. экон. наук /A.A. Тулинский. С.-Петербург, 2008.

55. URL: http://old.fiiiec.ru/

56. Дженсер, Пер. Анализ сильнь1Х и слабых сторон компании: определение стратегических возможностей Текст./ Дженсер Пер, Хасси Дэвид, пер. с англ. М.: Издательский дом «Вильяме», 2003. - 368 с.

57. Друри, К. Управленческий и производственный учет Текст.: учебник / К. Друри; пер. с англ. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. - 1071 с. .

58. Друри, К. Управленческий и производственный учет: вводный курс: Текст.: учеб- для студентов вузов;- 5-е изд./ К. Друри, перераб. и доп. М; : ЮНИТИ-ДАНА, 2005. '- 735 с.

59. Друри, К. Управленческий учет для бизнес-решений Текст.: учебник / К. Друри; пер. с англ. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 20031- 655 с.

60. Ендовицкий, Д.А. Экономический; анализ; активов- организацию Текст.: учебник/ Д.А. Ендовицкий. М. - Эксмо, 2009 - 608 с.

61. Ендовицкий, Д.А. Экономический анализ слияний/поглощений компаний: научное издание Текст./ Д.А. Ендовицкий, В.Е Соболева.- М;: КШРУС,2010 446 с.

62. Жданов, Д.В; Что такое выделение?: Электронный ресурс./ Д.В. Жданов. URL:http://www.portalus.ru/modules/russianlaw/rusreadme.php

63. Зонова, А. Управление финансами Электронный ресурс./ А. Зонова. URL:http://www.management.com.ua/finance/finl58.html

64. Ицков, Д. Реорганизация предприятий в форме выделения и разделения Электронный« ресурс./ Д: Ицков. URL: http://nisse.ru/business/article/article940.html?effort= 1

65. Камышанов, П.И. Бухгалтерский, финансовый учет Текст./ П.И. Камышанов, А.П. Калмышанов. 4-е изд., испр. - Москва:Омега-Л, 2007. -591 с.

66. Катькало, B.C. Классика теории стратегического управления Текст./ B.C. Каткало, В.В: Лукашевич' // Вестник Санкт-Петербургского университета Сер. Менеджмент 8.- 2006.- №1.- 82 с.

67. Кемпбелл Э. Стратегический синергизм Текст./ Э. Кемпбелл, К. Л. Саммерс 2-е изд. - СПб.: Питер, 2004. - 416 с.

68. Кемпбелл, Д. Стратегический менеджмент Текст.: учебник/ Д. Кэмпбелл, Дж. Стоунхаус, Б. Хьюстон; пер. с англ. Н.И. Алмазовой: М.: Изд-во Проспект, 2003.-336 с.

69. Кемпбелл, Э; Стратегический синергизм Текст./ Э. Кэмпбелл,.Лачс Саммерс 2-е изд. - СПб.: Питер, 2004. - 416 с.

70. Керимов, В.Э. Стратегический учет Электронный ресурс.: учебное пособие. URL: http://www.auditfin.eom/fin/2004/4/Kerimov/Kerimov .pdf

71. Ковалев, В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия Текст./ В.В. Ковалев, 0:Н:Волкова: -М;: Проспект, 2010. -424 с.

72. Когденко, B.F. Методология и методика экономического анализа в системе управления« коммерческой организацией Текст.; монография / В.Г. Когденко. М.: ЮНИТЙ-ДАНА, 2008. - 543с.

73. Кокорев, H.A. Учет и анализ-банкротств: Текст.: учебное пособие/ H.A. Кокорев, H.H. Турчаева. М.: КНОРУС, 2010. - 192 с.

74. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет Текст.: учебник/ Н.П.Кондраков. М.: ИНФРА-М, 2008. - 720 с. - (Высшее образование).

75. Кондраков, Н.П: Бухгалтерский управленческий« учет Текст.: учебное пособие/ Н.П Кондраков, М;А. Иванова; М.: ИНФРА-М, 2007: -368 с.

76. Г.М. Лисович, И.Ю. Ткаченко.- Ростов н/Д: издательский\* центр «Март»,2000.- 354 с.J

77. Лисович, F.M. Бухгалтерский финансовый учет в сельскомхозяйстве Текст.: учебник / Г.М. Лисович. — М.: Вузовский учебник, 2009: 318 с.

78. Мазур, И.И. Реструктуризация предприятий и компаний: учебноеi пособие для вузов Текст.- /И.И. Мазур, В.Д. Шапиро; под общ. ред. И.И.

79. Мазура. М. :ЗАО «Издательство «Экономика», 2001. - 717 с.

80. Макарова, Ю.Ю. Чистые активы организации Электронныйресурс./ Ю.Ю. Макарова // «Новое в бухгалтерском учете и отчетности». 2009. №11. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

81. Маркин, Ю.П. Экономический анализ Текст.: учебное пособие для1 студентов вузов, обучающихся по направлению «Экономика» и другим1.экономическим специальностям/ Ю.П. Маркин.- М: Издательствоч<Омега-Л»,1 '5 2010.-450 с.

82. Медведев, А.Н. Имущественные отношения при сделке j Электронный ресурс./ А.Н: Медведев // «Финансовые и бухгалтерскиеконсультации». 2008. №5. Доступ из справ.-правовой системы1.j «КонсультантПлюс».

83. Мини энциклопедия Электронный ресурс./ URL:5 http://wddb.ru/publ/ehkonomika firmy/izmenenija formv predpriiatiiai