

Людмила В. Попова, Ирина А. Маслова, Борис Г. Маслов
**УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ БЮДЖЕТНОЙ
ПОДДЕРЖКИ СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА ***

В статье рассмотрены особенности бюджетной поддержки сельского хозяйства, а также его учетно-аналитическое обеспечение. Предложена классификация государственной бюджетной поддержки и способы ее отражения в бухгалтерском учете, а также виды аналитического обеспечения данной поддержки.

Ключевые слова: учетно-аналитическое обеспечение; государственное регулирование; бюджетная поддержка; сельское хозяйство.

Рис. 10. Лит. 10.

Людмила В. Попова, Ирина А. Маслова, Борис Г. Маслов
**ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БЮДЖЕТНОЇ
ПІДТРИМКИ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА**

У статті розглянуто особливості бюджетної підтримки сільського господарства, а також його обліково-аналітичне забезпечення. Запропоновано класифікацію державної бюджетної підтримки та способи її впровадження в бухгалтерському обліку, а також види аналітичного забезпечення даної підтримки.

Ключові слова: обліково-аналітичне забезпечення; державне регулювання; бюджетна підтримка; сільське господарство.

Liudmila V. Popova¹, Irina A. Maslova², Boris G. Maslov³
**ACCOUNTING AND ANALYTICAL PROVISION
OF BUDGET SUPPORT FOR AGRICULTURE**

The article describes the features of budget support for agriculture, as well as its accounting and analytical provision. Classification of public budget support is offered along with the ways of its accounting and the types of analytical provision of this support.

Keywords: accounting and analytical provision; government regulation; budget support; agriculture.

Постановка проблемы. Сельскому хозяйству, в отличие от других отраслей экономики, присущ ряд особенностей, связанных, во-первых, с сезонным характером работ, во-вторых, со значительным влиянием на урожай природно-климатических факторов, а также со спецификой использования природных ресурсов. Кроме того, российские сельхозпроизводители постоянно сталкиваются с достаточно жесткой конкуренцией со стороны зарубежных предприятий, зачастую имеющих более качественное техническое оснащение. В связи с этим возрастают требования к качеству системы управления сельскохозяйственными предприятиями. Наиболее остро данный вопрос встает перед производителями, осваивающими межрегиональные и международные рынки. Перечисленные факторы обуславливают необходимость поддержки сельского хозяйства со стороны государства.

* Статья подготовлена при выполнении научно-исследовательской работы в рамках проектной части государственного задания в сфере научной деятельности в соответствии с заданием № 26.701.2014/К на тему «Методология информационно-аналитического и налогового обеспечения бюджетной поддержки сельскохозяйственной отрасли на основе процессов распределения стоимости».

¹ State University – Education-Science-Production Complex, Orel, Russia.

² State University – Education-Science-Production Complex, Orel, Russia.

³ State University – Education-Science-Production Complex, Orel, Russia.

Анализ последних исследований и публикаций. Относительно развития форм прямой государственной поддержки (субсидирования и дотирования) сельхозтоваропроизводителей заслуживают внимания научные разработки и публикации Г.В. Беспехотного [3], Н.А. Борхунова [4], Л.А. Кошелкиной [5] и других исследователей.

Теоретические, методологические и прикладные вопросы механизма определения методов, нормативов, размеров государственной поддержки сельского хозяйства нашли отражение в работах Б.Г. Маслова [6; 7], И.А. Масловой [8], О.В. Шик [9] и др.

Вопросами аналитического обеспечения в рамках планирования и прогнозирования государственной поддержки занимаются Д.Б. Эпштейн и Е.О. Никифорова [10] и др.

Несмотря на наличие множества глубоких и обстоятельных научных работ по проблеме государственного отраслевого регулирования и аналитического обеспечения государственной поддержки аграрного сектора, многие важные проблемы в этой области недостаточно разработаны, а с точки зрения формирования стоимости — концептуально прежде не рассматривались.

Целью исследования является рассмотрение учетно-аналитического обеспечения бюджетной поддержки сельского хозяйства в России.

Основные результаты исследования. Государственная поддержка является комплексным закрепленным на законодательном уровне механизмом, содержащим меры влияния не только на доходы сельскохозяйственных предприятий и непосредственно объемы и структуру самого производства, но и на агропродовольственный рынок в целом, а также социальную структуру сельского хозяйства путем предоставления бюджетных ассигнований на эти цели. Исходя из этого, бюджетная поддержка, ориентированная на всестороннее развитие сельского хозяйства, выступает основополагающим фактором во всем многообразии мер государственной помощи.

Основополагающим элементом аналитического обеспечения и контроля бюджетной поддержки сельского хозяйства выступает оперативное использование достоверной и полной информации о средствах, полученных сельскохозяйственными предприятиями из федерального и региональных бюджетов. Необходимые для проведения анализа государственной поддержки аграрного сектора данные непосредственно формируются в системе бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов.

Аналитическое обеспечение бюджетной поддержки сельского хозяйства должно принимать во внимание и проводить оценку протекающих процессов глобализации экономики, нарастания конкурентной борьбы, специфику социальной, правовой и экономической среды, уровень налоговой нагрузки, а также финансовую и ценовую политику государства, требования не только внутреннего рынка к качеству продукции, но и правила международных рынков. В связи с этим аналитическое обеспечение бюджетной поддержки сельского хозяйства должно решать ряд задач (рис. 1).

Важным качеством системы аналитического обеспечения бюджетной поддержки сельского хозяйства должна быть гибкость и способность отвечать потребностям не только на текущий момент, но и в долгосрочной перспективе.



Рис. 1. **Задачи системы аналитического обеспечения бюджетной поддержки сельского хозяйства**, авторская разработка

В качестве мер государственной поддержки аграрного сектора применяют прямое и косвенное субсидирование. К числу первых принадлежит поддержка доходов сельскохозяйственных товаропроизводителей, в частности, прямые государственные платежи, носящие компенсационный характер, выплаты при потерях от стихийных бедствий. Среди мер косвенной поддержки, получивших широкое применение в последнее время, выделяют субсидированный кредит, страхование урожая и прочие аналогичные методы, с определенным механизмом действия.

Государственная поддержка выступает одним из фондов формирования средств сельскохозяйственного товаропроизводителя.

Классификация бюджетной поддержки по отношению к собственным и заемным источникам финансирования и способы ее отражения в бухгалтерской отчетности отображена на рис. 2.

Под собственными источниками понимают средства, которые предоставляются на безвозвратной основе вне зависимости от бюджетного уровня. Привлеченные или заемные средства поступают из бюджетов различных уровней.

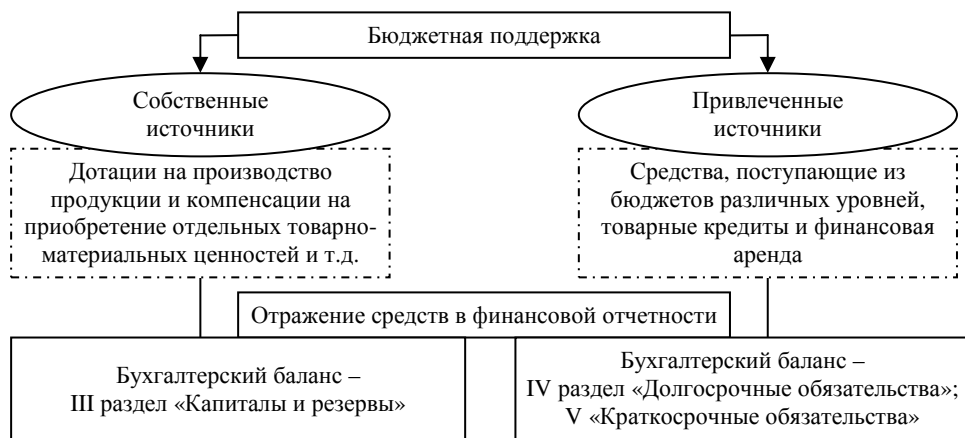


Рис. 2. Классификация бюджетной поддержки и способы ее отражения в бухгалтерской отчетности, авторская разработка

Согласно ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи» в финансовой отчетности организации должна быть раскрыта, как минимум, следующая информация, касающаяся получения государственной помощи:

- характер и величина бюджетных средств, признанных в бухгалтерском учете в отчетном году;
- назначение и величина бюджетных кредитов;
- характер прочих форм государственной помощи, от которых организация прямо получает экономические выгоды;
- невыполненные по состоянию на отчетную дату условия предоставления бюджетных средств и связанные с ними условные обязательства и условные активы.

Согласно действующим нормативно-правовым актам сельскохозяйственные товаропроизводители документально отражают полученные из бюджета средства.

Бухгалтерский учет государственной поддержки на предприятиях аграрного сектора осуществляется в соответствии с утвержденными Министерством финансов Российской Федерации положениями по ведению бухгалтерского учета и иными нормативными актами, раскрывающими данный аспект (рис. 3).

Бухгалтерский учет полученных из бюджета средств подразумевает отражение определенных операций на счетах бухгалтерского учета организации (рис. 4).

На практике бухгалтерский учет полученных из бюджета средств осуществляется по трем направлениям, а именно: по видам субсидий (дотаций и компенсаций), учету операций по налогообложению при использовании полученных из бюджета средств и учету полученных из бюджета средств на возвратной основе.

Бюджетная поддержка предприятий аграрного сектора может оказываться как на возвратной (товарный кредит), так и на безвозвратной основе (дотации на производство сельскохозяйственной продукции, компенсационные

платежи на покрытие расходов на приобретение определенных товарно-материальных ценностей и др.).

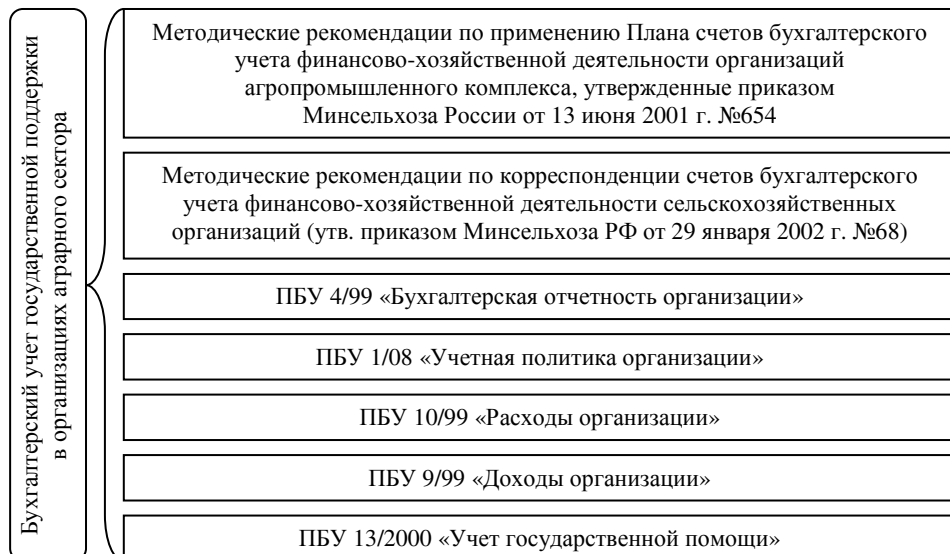


Рис. 3. Нормативно-правовые акты, регулирующие бухгалтерский учет государственной поддержки на предприятиях аграрного сектора, авторская разработка

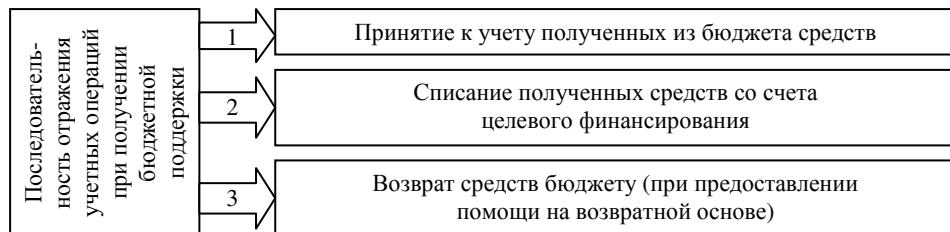


Рис. 4. Последовательность отражения учетных операций при получении бюджетной поддержки, авторская разработка

На рис. 5 показана схема отражения на счетах бухгалтерского учета государственной поддержки на безвозвратной основе.

Государственная помощь, предоставляемая предприятиям аграрного сектора в виде отличных от денежных средств ресурсов, подлежит принятию к бухгалтерскому учету в сумме, эквивалентной стоимости полученных или подлежащих получению активов. В такой ситуации стоимости активов, уже принятых или подлежащих получению, определяются организацией из учета цены, по которой в аналогичных условиях устанавливается стоимость аналогичных активов.

Средства, предоставленные из бюджета, подлежат списанию со счета учета целевого финансирования на увеличение финансовых результатов деятельности предприятия.

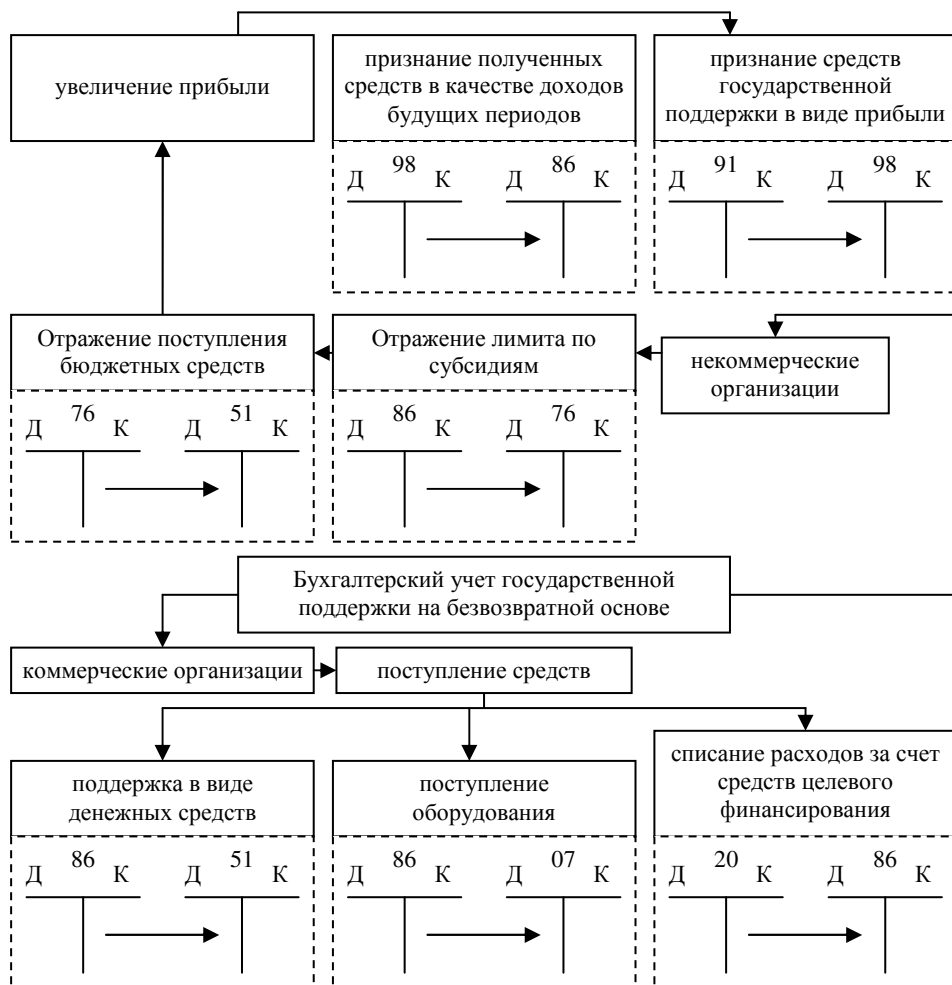


Рис. 5. Схема отражения на счетах бухгалтерского учета государственной поддержки на безвозвратной основе, авторская разработка

Списание средств, полученных из бюджета, со счета учета целевого финансирования предприятие осуществляет систематически: суммы бюджетных средств на финансирование капитальных расходов — на протяжении срока полезного использования внеоборотных активов, подлежащих амортизации, или в течение периода признания расходов, связанных с выполнением условий предоставления бюджетных средств на приобретение внеоборотных активов, не подлежащих амортизации согласно действующим правилам.

Если объект внеоборотных средств вводится в эксплуатацию, то предприятие учитывает целевое финансирование в качестве доходов будущих периодов.

Предоставленные из бюджета средства, согласно закреплённому законодательно порядку, на финансирование расходов, возникших у хозяйствующего субъекта в предшествующие отчетные периоды, учитывают как образова-

ние задолженности по этим средствам и рост прибыли хозяйствующего субъекта в качестве прочих доходов.

На рис. 6 представлена схема отражения на счетах бухгалтерского учета государственной поддержки на возвратной основе.

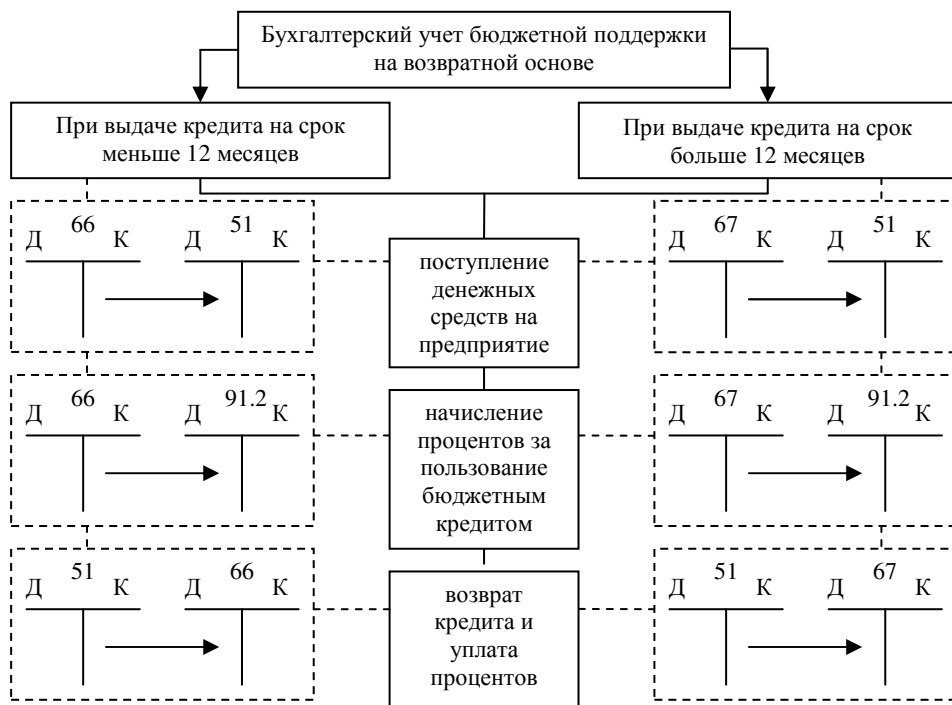


Рис. 6. Схема отражения на счетах бухгалтерского учета государственной поддержки на возвратной основе, авторская разработка

В связи с особенностями принятия бюджетных кредитов в бухгалтерском учете их выделяют в отдельный раздел.

Бюджетные кредиты, которые предоставляются бизнес-субъектам в соответствии с законодательством Российской Федерации на возмездной и возвратной основе, принимаются к бухгалтерскому учету в общем порядке, установленном для учета заемных средств.

Когда в результате предоставления бюджетных кредитов на возвратной основе предполагается, что при выполнении ряда условий фирма будет освобождена от возврата полученных средств, и есть уверенность в том, что фирма исполнит соответствующие условия, то такие средства подлежат учету в порядке, предусмотренном для учета полученных из бюджета средств в виде субсидий.

При отсутствии необходимой суммы денежных средств предприятия аграрного сектора могут воспользоваться льготным кредитованием.

Нормативно-законодательными актами РФ предусмотрены случаи, когда из федерального бюджета могут выделяться целевые средства по инвестиционным кредитам на строительство и реконструкцию свиноводческих комплексов, зерновых терминалов, кредиты на льготное кредитование сезонных

затрат в сельском хозяйстве. Для таких нужд в Министерстве сельского хозяйства РФ формируется специальный фонд по возмещению разницы в процентных ставках.

Коммерческие банки, получившие право кредитования, предоставляют сельскохозяйственным организациям кредиты на финансирование сезонного недостатка оборотных средств, в частности, покупку семян, кормов, сельскохозяйственного сырья для промышленной переработки, горюче-смазочных материалов, удобрений, средств защиты растений, ветеринарных препаратов и другие целевые мероприятия.

Кредиты на сезонные затраты предоставляются, как правило, на платной и возвратной основе на срок не более 12 месяцев под проценты, устанавливаемые Центральным банком РФ.

Суммы бюджетной поддержки, которые были признаны в бухгалтерском учете бизнес-субъекта в предыдущие периоды в качестве доходов, но подлежащие возврату, подлежат отражению на счете учета финансовых результатов в составе прочих расходов как убытки прошлых лет, признанные в отчетном периоде.

Предоставленная фирме выгода, которая не может быть обоснованно оценена (оказание консультационных услуг на безвозмездной основе, беспроцентные займы или займы с пониженным процентом и др.), а также не может быть отделена от нормальной хозяйственной деятельности фирмы (государственные закупки), для целей раскрытия информации в финансовой отчетности считается прочими формами господдержки. Прочие формы господдержки, в случае их существенности для характеристики финансового положения и финансовых результатов деятельности фирмы, раскрываются в финансовой отчетности в пояснительной записке.

В составе специализированной части годовой финансовой отчетности организаций АПК для формирования информации о предоставленных формах господдержки и их использовании предназначена специальная форма (Форма № 10-АПК «Отчет о средствах целевого финансирования»).

Форма № 10-АПК содержит информацию о субсидиях, полученных аграрными фирмами. При этом субсидии должны отражаться в сумме, которая получена на счета предприятия или будет получена.

К бухгалтерскому учету не стоит принимать суммы субсидий, которые должны быть получены, пока их сумма не будет точно подтверждена финансовыми органами. В форме № 10-АПК раскрываются все виды субсидий отчетного года, включая НДС. Каждая сумма субсидии может быть отражена в определенной строке только один раз. Для правильного заполнения статей отчета необходимо точно определить название субсидии. При этом в отдельной строке отражаются суммы субсидий, полученных на возмещение убытков от стихийных бедствий.

Еще одной областью применения субсидирования из бюджета выступает страхование (средства из федерального бюджета, направленные на компенсацию части затрат на страхование сельскохозяйственных культур).

Схема учета средств бюджетной поддержки на компенсацию затрат по страхованию отражена на рис. 7.

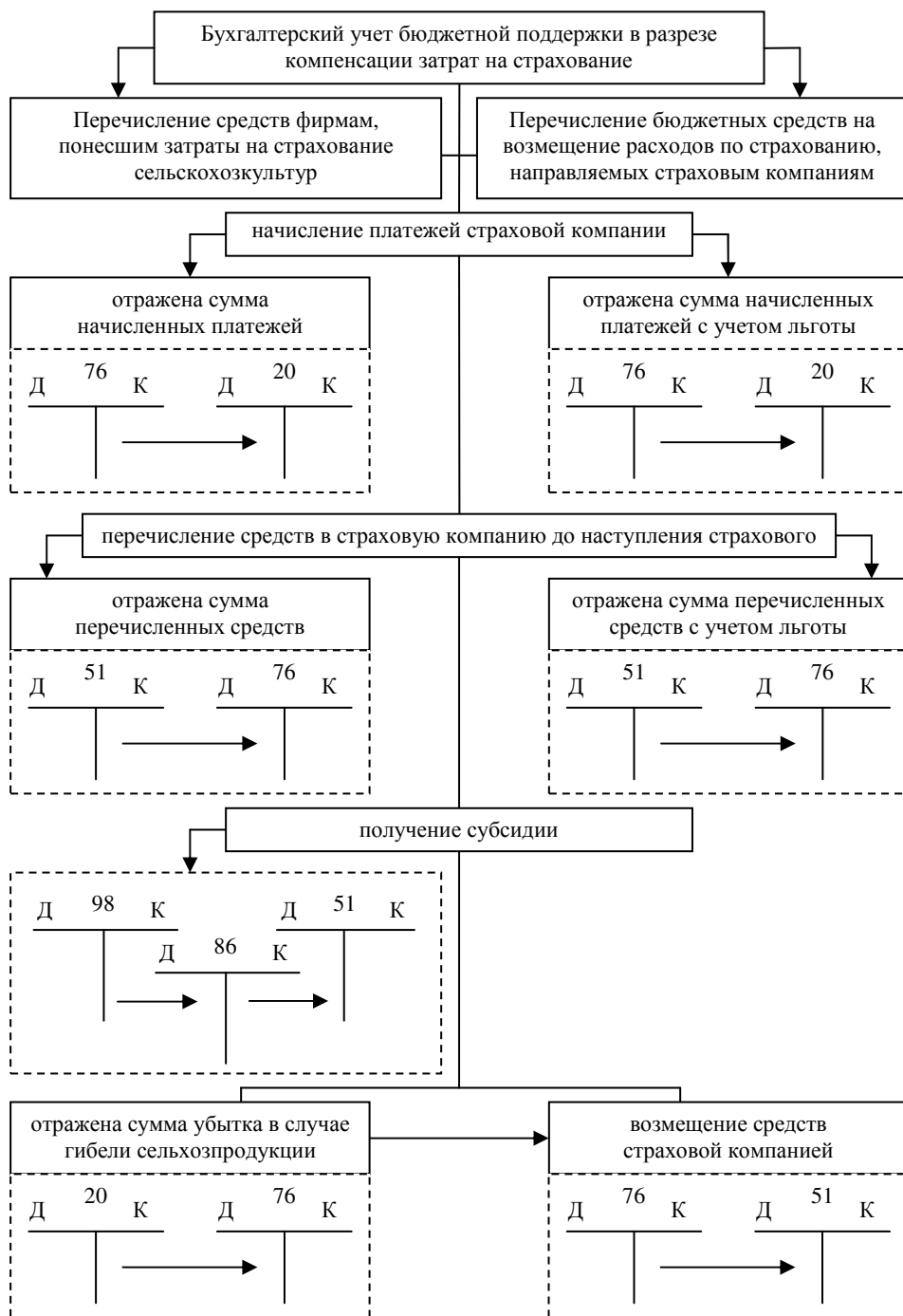


Рис. 7. Бухгалтерський учет бюджетної підтримки сільськогосподарським підприємствам в разрізі компенсації затрат на страхування, авторська розробка

Основаниями для записи выступают договора страхования и платежные поручения на перечисление страховых взносов.

Субсидии должны рассматриваться не как дополнительные источники средств, а как механизм, уменьшающий, в конечном счете, себестоимость выпускаемой продукции.

С одной стороны, отражение полученных субсидий в составе себестоимости не принципиально отличается от трактовки субсидий в составе прибыли по степени влияния на финансовый результат предприятия. Однако в условиях сельского хозяйства, когда существует разнообразие выпускаемой продукции, распределение субсидий по видам продукции, распределение между основной, сопряженной и побочной продукцией может дать новые аналитические результаты.

Важным моментом является соблюдение единой методологии по отражению в учете средств государственной поддержки предприятий аграрного сектора. В случае, если сельскохозяйственные фирмы будут принимать решения о выборе методов учета субсидий самостоятельно, утратится сопоставимость показателей, что затруднит экономический и финансовый анализ на региональном и федеральном уровнях.

Уровни аналитического обеспечения государственной поддержки сельского хозяйства отображены на рис. 8.

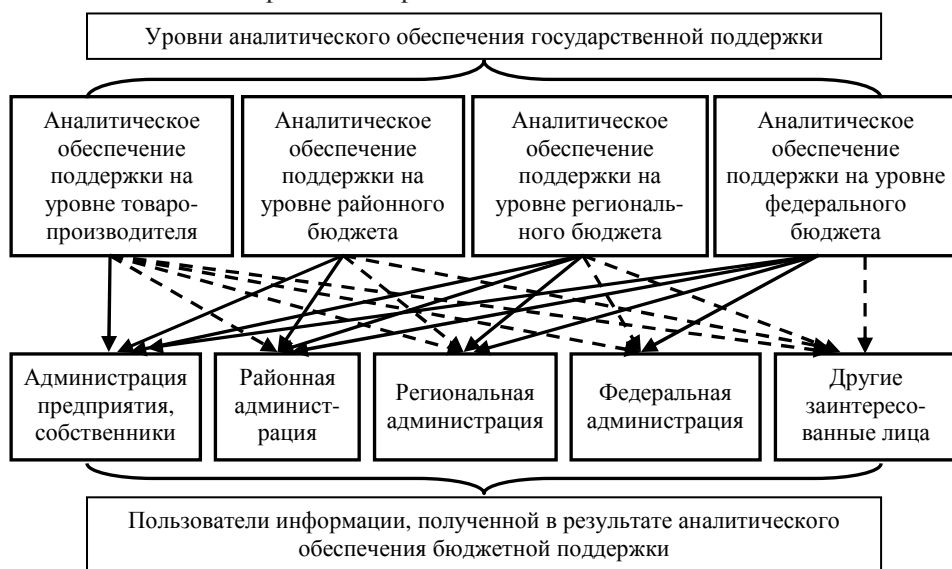


Рис. 8. Пользователи аналитического обеспечения государственной поддержки (— — — — — внутренние; - - - - - внешние) [7]

По мере перемещения с низких уровней на более высокие число внешних пользователей аналитического обеспечения господдержки снижается, а число внутренних пользователей увеличивается.

В современных условиях особую важность приобретает контроль со стороны органов управления за эффективностью использования бюджетных средств.

При исследовании объемов и эффективности бюджетной поддержки как для фирмы, так и для сельскохозяйственной отрасли в целом, как правило, применяют следующие виды анализа (рис. 9).

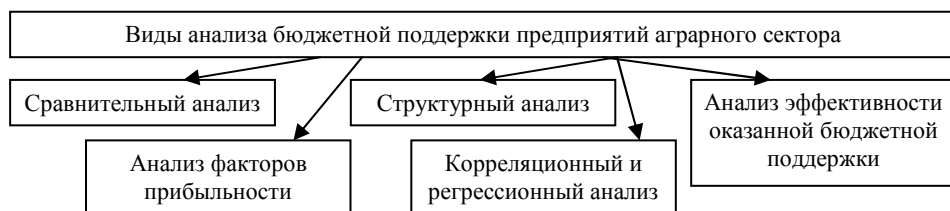


Рис. 9. Виды анализа бюджетной поддержки предприятий аграрного сектора, авторская разработка

Особую значимость имеет обеспечение сбалансированности намеченных объемов производства сельскохозяйственной продукции и потребностей в капитальных вложениях и материально-технических ресурсах.

Аналитическое обеспечение государственного финансирования сельскохозяйственных предприятий можно изобразить следующим образом (рис. 10).



Рис. 10. Основные направления бюджетной поддержки аграрного сектора, авторская разработка

Основные направления аналитического обеспечения государственной поддержки предприятий выбираются в соответствии с экономической и технологической спецификой отрасли и должны охватить ключевые сегменты хозяйственной деятельности получателей.

Выводы. Государственная поддержка предприятий аграрного сектора и устойчивого развития сельских территорий с соответствующим бюджетным обеспечением стали приоритетными направлениями политики государства, поэтому возрастает и потребность в своевременном контроле за использованием выделяемых из бюджета средств, происходит развитие системы учетно-аналитического обеспечения бюджетной поддержки сельского хозяйства.

1. Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций: Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2000 №94н // www.consultant.ru.
2. Про утверждение Положения по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000): Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 16.10.2000 №92н // www.consultant.ru.
3. *Беспяхотный Г.В.* Организационно-экономические модели бюджетной поддержки сельского хозяйства // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий.— 2005.— №1. — С. 11–13.
4. *Борхунов Н.А.* Региональные особенности государственной поддержки сельского хозяйства // АПК: экономика, управление.— 2007.— №6. — С. 47–54.
5. *Кошелкина Л.А.* Повышение эффективности бюджетной поддержки сельского хозяйства // Организационно-экономический механизм государственной поддержки сельского хозяйства: Материалы науч.-практ. конф. — М.: ФГНУ «Росинформагротех», 2004. — С. 30.
6. *Маслов Б.Г.* Анализ формирования стоимости сельскохозяйственной продукции при организации управления затратами // Известия ОрелГТУ.— 2008.— №4/206. — С. 109–115.
7. *Маслов Б.Г.* Теория и методология аналитического обеспечения государственной поддержки аграрного сектора на основе концепции формирования и распределения стоимости: Автореф. дис... докт. экон. наук. — Орел, 2010. — 48 с.
8. *Маслова И.А.* Аналитические процедуры управленческого и налогового информационно-учетного обеспечения оценки добавленной стоимости продукции сельского хозяйства // Управленческий учет.— 2010.— №10. — С. 56–64.
9. *Шик О.В.* Обзор бюджетной политики АПК в России в 1994–2002 гг. // Проблемы агропродовольственного сектора: Науч. труды ИЭПП.— 2002.— №47. — С. 5–43.
10. *Эпштейн Д.Б., Никифорова Е.О.* Социально-экономическая эффективность государственной поддержки сельского хозяйства // www.viari.ru.

Стаття надійшла до редакції 11.02.2015.