
ЭКОНОМИКА

**Формирование системы учетно-аналитического обеспечения
эффективности использования средств государственной поддержки
как элемента экономической безопасности
сельскохозяйственных организаций**

**Людмила Ивановна Хоружий¹, Николай Александрович Кокорев^{2✉},
Надежда Михайловна Гореева², Виталий Анатольевич Матчинов³,
Ирина Николаевна Турчаева², Петр Николаевич Мишин²**

¹Российский государственный аграрный университет –
МСХА имени К.А. Тимирязева, Москва, Россия

²Калужский филиал Российского государственного аграрного университета –
МСХА имени К.А. Тимирязева, Калуга, Россия

³Калужский филиал Финансового университета
при Правительстве Российской Федерации, Калуга, Россия

✉ **Автор, ответственный за переписку:** kokorevna@rambler.ru

Аннотация

Неуклонное увеличение государственной поддержки сельскому хозяйству в России (объем в 2024 г. увеличился в 2 раза в сравнении с 2018 г., составив 558 млрд руб.) требует максимальной эффективности ее использования. Сформированная и изложенная в статье система показателей анализа с методами их применения позволяет в процессе мониторинга раскрывать эффект от выделяемых сумм государственной поддержки агропромышленному комплексу. Определены на фактологическом материале оптимальные размеры выделяемых субсидий по индикаторным показателям в достижении наибольшей их эффективности сельскохозяйственными товаропроизводителями. Проведенный анализ выявил разнонаправленное влияние размера государственной помощи на различные величины хозяйственно-экономической деятельности предприятия, что следует учитывать при их субсидировании. Для формирования рациональной системы учетно-аналитического обеспечения эффективности использования средств государственной поддержки доказана целесообразность перехода в отчетности и бухгалтерском учете государственной помощи к концепции капитализации с использованием разработанной многоуровневой системы счетов, что обеспечивает объективность рейтинговой оценки предприятий по достигнутым финансовым результатам. В системе экономической безопасности организаций информационно-аналитическое обеспечение управления эффективным использованием бюджетных средств формата господдержки при казначейском сопровождении приобрело особую значимость в последние годы. В качестве элемента экономической безопасности сельскохозяйственных организаций для ее укрепления разработан и предложен механизм раздельного учета операций, объектов, расходов и результатов в условиях казначейского сопровождения выделенного субсидирования, вертикально-выстроенного по стадиям учетного процесса. Исходя из требований казначейского сопровождения и концепции капитализации бухгалтерского учета государственной помощи введены учетные сегменты («маркеры») использования целевых бюджетных субсидий в документальное оформление операций, информационные потоки системного учета аналитического, субсчетного и синтетического уровней, что позволяет вычленять результаты, полученные с участием средств господдержки без ведения параллельной

учетной системы. Критический анализ положений международных и российских стандартов бухгалтерского учета выявил их позитивные и негативные позиции с обоснованием направления дальнейшего развития бухгалтерского учета государственной помощи в сельском хозяйстве.

Ключевые слова

Экономическая безопасность, государственная поддержка, организации агропромышленного комплекса, целевое субсидирование, бухгалтерский учет, анализ, казначейское сопровождение

Для цитирования

Хоружий Л.И., Кокорев Н.А., Гореева Н.М., Матчинов В.А. и др. Формирование системы учетно-аналитического обеспечения эффективности использования средств государственной поддержки как элемента экономической безопасности сельскохозяйственных организаций // *Известия Тимирязевской сельскохозяйственной академии*. 2025. № 2. С. 197–211.

ECONOMY

Development of an accounting and analytical system to ensure the efficient use of state support funds as part of the economic security of agricultural enterprises

**Lyudmila I. Khoruzhy¹, Nikolay A. Kokorev²✉, Nadezhda M. Goreeva²,
Vitaliy A. Matchinov³, Irina N. Turchaeva², Peter N. Mishin²**

¹Russian State Agrarian University –
Moscow Timiryazev Agricultural Academy, Moscow, Russia

²Kaluga branch of Russian State Agrarian University –
Moscow Timiryazev Agricultural Academy, Kaluga, Russia

³Kaluga branch of Financial University under the Government
of the Russian Federation, Kaluga, Russia

✉ **Corresponding author:** kokorevna@rambler.ru

Abstract

The steady increase in state support for agriculture in Russia requires maximum efficiency in its use. In 2024, the volume doubled compared to 2018, reaching 558 billion rubles. The analysis indicator system outlined in the article reveals the effect of the state support amounts allocated to the agro-industrial sector during the monitoring process. The optimal subsidy amounts for achieving maximum efficiency by agricultural producers are determined based on factual material. The analysis revealed the multidirectional influence of the amount of state aid on the economic activity of enterprises, a factor that must be considered when providing subsidies. To form a rational system of accounting and analytical support for the efficient use of state support funds, it is necessary to transition to the concept of capitalization in reporting and accounting for state aid using the developed multilevel system of accounts. This ensures an objective assessment of enterprises' ratings based on their financial results. In the economic security system of enterprises, providing information and analytical support to management for the effective use of budget funds in the form of state support with treasury support has become especially important in recent years. A mechanism for the separate accounting of transactions, objects, expenses, and results under treasury support for allocated subsidies has been developed and proposed as an element of economic security for agricultural enterprises. This mechanism is built vertically by stages of the accounting process. Based on treasury support requirements and the capitalization concept of state aid accounting, accounting segments ("markers") for targeted budget subsidies are introduced into transaction documentation and system accounting information flows at the analytical, sub-accounting, and synthetic levels. This makes it possible to identify

the results obtained with state support funds participation without maintaining a parallel accounting system. A critical analysis of the provisions of international and Russian accounting standards revealed justifications for the trend of further developing the accounting of state aid in agriculture.

Keywords

Economic security, state support, agro-industrial sector enterprises, targeted subsidies, accounting, analysis, treasury support

For citation

Khoruzhy L.I., Kokorev N.A., Goreeva N.M., Matchinov V.A. et al. Development of an accounting and analytical system to ensure the efficient use of state support funds as part of the economic security of agricultural enterprises. *Izvestiya of Timiryazev agricultural academy*. 2025. No. 2. P. 197–211.

Введение Introduction

Устойчивая аграрная сфера в России и экономически развитых стран предполагает организацию оптимальной системы государственной поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей. При этом решаются задачи национальной безопасности в части продовольственной безопасности на уровне государства (макроуровень) через достигнутые параметры производства продовольствия и параллельно укрепляется финансовая безопасность экономических субъектов агропромышленного комплекса (микроуровень) в системе их экономической безопасности.

Следует отметить весьма устойчивое финансово-экономическое положение аграрной отрасли. Особое значение имеет прогрессирующий рост производства сельскохозяйственной продукции, и что исключительно значимо – прогрессирующий ее экспорт. Весомый вклад в данные позитивные процессы привнесли системно выстроенные меры бюджетно-государственной поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей. Одновременно с этим невозможно обойти вниманием спектр проблем отрасли. В их число входит и упрочнение системы экономической безопасности предприятий наряду с аналитико-информационным сопровождением оценочного мониторинга рисков с намерением их минимизировать.

Правительство РФ, соответствующие государственные структуры, включая отраслевые, а также экономические субъекты агропромышленного комплекса взаимно заинтересованы в прагматично-целевом бюджетном субсидировании сельского хозяйства, решая задачи и поддержки, и развития отрасли. Представительные и исполнительные органы государства, выделяя ежегодно бюджетные ресурсы в растущих объемах, заинтересованы не только в целевом, но и в эффективном их расходовании для достижения индикаторных показателей макроэкономического уровня, прежде всего – в сфере продовольственной безопасности.

Экономические субъекты через целевую бюджетно-субсидированную поддержку сглаживают сезонные, отраслевые, ценовые диспропорции, повышают уровень финансовой устойчивости и степень надежности собственной экономической безопасности.

Экономические субъекты формируют определенный финансовый запас, за счет которого система экономической безопасности получает ресурс ослабления и выравнивания финансовых последствий, ценовых диспропорций в бизнес-процессах. Развитие программ государственной поддержки дает возможность сельскохозяйственным организациям использовать безвозмездно правительственные средства по всевозможным направлениям предпринимательства: возмещение части

затрат; уплата процентов по кредитам; оказание несвязанной поддержки сельскохозяйственным товаропроизводителям в области растениеводства; субсидии на возмещение части затрат сельским производителям на единицу реализованного товарного молока и др.

Для получения заявленных бюджетных средств в формате государственной поддержки, выполняя установленные регламенты и требования их предоставления, сельскохозяйственные товаропроизводители обязаны задействовать все элементы контура экономической безопасности организаций включая учетно-аналитические и контрольно-мониторинговые инструменты.

При удовлетворении поданных заявок на субсидирование в рамках реализации федеральных, национальных проектов, государственных программ и т.п. получатели должны обеспечить оптимальный бизнес-эффект при их неукоснительном целевом использовании, что позволит нивелировать риски вынужденного возврата субсидий в бюджет с неминуемыми по бюджетному законодательству штрафными санкциями.

Введение в соответствии с требованиями федерального законодательства обязательности казначейского сопровождения бюджетного субсидирования радикально трансформировало механизм государственно-финансового контроля. Данный уровень контроля стал обязательным и для коммерческих организаций в аграрной сфере, если они используют бюджетное субсидирование и иные средства государственной поддержки. Для обеспечения экономической безопасности аграрных бизнес-структур данное обстоятельство требует применения соответствующих мер и особого внимания.

В ряде публикаций отмечено, что «...государственная программа развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия включает наращивание правительственной поддержки, привлекая и не бюджетные источники» [13].

Таблица 1

Объемы и уровни финансирования Государственной программы развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия, млрд руб. [9]

Table 1

Volume and levels of financing of the State Program for Development of Agriculture and Regulation of Agricultural Commodity Markets, billion rubles [9]

Объем финансирования по уровням	Год					
	2020	2021	2022	2023	2024	2025
Общий объем обеспечения Государственной программы	746,8	753,8	841,1	852,7	850,3	767,4
Из них:						
– объем бюджетных ассигнований федерального бюджета	283,6	291,2	327,3	328,9	317,7	228,5
– объем бюджетных ассигнований консолидированных бюджетов субъектов РФ	16,4	15,2	15,8	16,8	17,6	17,8
– объем средств из внебюджетных источников	446,8	447,4	498,0	507,0	515,0	521,1

Подавляющая часть финансового обеспечения направляется из внебюджетных источников и федерального бюджета, так как у регионов положение с бюджетом является крайне напряженным.

Этот «оптимистичный» прогноз вызывает сомнения в его реализации, так как по предварительной оценке Росстата, индекс физического объема ВВП в 2024 г. (в годовом выражении) составил 104,1%. Согласно этой же оценке, в абсолютном выражении величина ВВП за 2024 г. равна 200,039 трлн руб. Индекс-дефлятор за 2024 г. по отношению к среднегодовым ценам 2023 г. составил 108,9% [10].

Такой объем макроэкономического роста не создает дополнительных возможностей бюджетной поддержки, при отсутствии которых рост в аграрном секторе может быть сведен к нулю. Следовательно, максимально эффективное и полное использование выделяемых средств является крайне важным в контексте экономической безопасности, что предъявляет особые требования к формированию информации об использовании бюджетных средств на макро- и микроуровнях в различных учетно-контрольных системах.

Цель исследований: разработка новых и адаптированных к современным требованиям методологических и организационных решений по формированию системы учетно-аналитического обеспечения управления средствами государственной поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей для максимальной результативности их использования.

Методика исследований

Research methodology

В качестве объекта исследований определены бизнес-структуры аграрной отрасли, в качестве предмета – правовая и методологическая инфраструктура, практическое применение системы учетно-аналитического и контрольно-мониторингового обеспечения привлечения субсидий с последующим их расходованием в рамках целевого применения. Основопологающей опорой критического изучения проблемы определена система прикладных и общепринятых научных подходов, а именно: дедукция и индукция, анализ и синтез, экстраполяция, экономико-статистические методы, системокритическое раскрытие практико-теоретических проблем субсидирования.

Авторами использовался статистический инструментарий, который наиболее полно позволяет выполнить анализ и связать в единую цепочку количественную и качественную определенность различных процессов. В настоящее время между качественными изменениями, происходящими в сфере государственной поддержки сельского товаропроизводителя, и их количественной оценкой присутствует некоторый разрыв. Адекватная количественная оценка качественного состояния государственной поддержки выступает важным аспектом принятия экономически грамотных управленческих решений при обеспечении экономической безопасности.

Результаты и их обсуждение

Results and discussion

При постановке задач привлечения и использования бюджетных средств по программам господдержки сельскохозяйственным товаропроизводителям следует выявлять и учитывать сложившиеся тенденции, определять приоритеты обеспечения финансовой безопасности с минимизацией рисков в системе экономической безопасности.

С целью выявления закономерностей и происходящих изменений влияния системы государственной поддержки на развитие сельскохозяйственного производства проведена аналитическая группировка совокупности организаций по размеру

субсидий на единицу земельной площади и рассчитан ряд показателей эффективности производства (табл. 2).

Влияние размера субсидий на различные параметры хозяйственно-экономической деятельности проявляется по-разному. Прямая и однонаправленная зависимость наблюдается только между размером субсидий на единицу земельной площади, их величиной в расчете на 1 работника и удоем на 1 корову. Направление изменения других показателей эффективности государственной поддержки носит параболический характер. С ростом размера субсидий на единицу земельной площади величины повышаются, но к четвертой группе имеет место снижение большинства показателей. Наибольший эффект от государственной поддержки присущ третьей группе с размером субсидий не более 382,01 тыс. руб. на 100 га сельскохозяйственных угодий. Кроме того, эта группа демонстрирует самые высокие темпы роста выручки и окупаемости затрат при сохранении высоких темпов роста субсидий. Следовательно, постоянная и в оптимальном размере государственная поддержка позволяет не только наращивать объемы производства, но и поддерживать определенный уровень эффективности производства. Разовые «огромные» вложения при нестабильной их динамике (снижение в четвертой группе составляет почти 10,5%) не позволяют в краткосрочный период обеспечить достаточную окупаемость затрат (в четвертой группе окупаемость затрат практически равна среднему уровню по совокупности). В длительной перспективе можно предполагать снижение экономических показателей (например, наблюдается экономия оплаты труда в четвертой группе, которая ниже среднего почти на 1%).

Для закрепления тенденций и понимания практической значимости последствий системы государственной поддержки проведена кластеризация сельскохозяйственных организаций. В качестве параметров разбиения организаций были приняты признаки, характеризующие размер государственных субсидий, мера расстояния между объектами – евклидово расстояние по принципу ближнего соседа. В результате получено два кластерных профиля (табл. 3).

Таблица 2

Размер и эффективность государственной поддержки сельскохозяйственных организаций, 2022 г. (по расчетам авторов)

Table 2

Size and efficiency of government support for agricultural enterprises, 2022
[calculated by the authors]

Субсидии на 100 га сельхозугодий, тыс. руб.	Размер субсидий		Удой от 1 коровы, ц	Оплата труда 1 работника, тыс. руб/мес.	Окупаемость затрат, руб/ руб.	Рентабель- ность произ- водства, % (по чистой прибыли)
	на 1 работ- ника, тыс. руб.	на 1000 руб. выручки, руб.				
До 168,37	31,11	5,67	25,75	31,37	1,05	–0,30
168,37...275,19	87,76	66,21	83,91	32,14	0,93	2,32
275,19...382,01	139,46	32,69	84,72	44,71	1,30	24,42
Свыше 382,01	737,26	252,51	88,84	34,67	1,11	1,06
В среднем по совокупности	467,88	129,80	76,16	35,01	1,11	3,48

Кластерные профили (по расчетам авторов)

Table 3

Cluster profiles [calculated by the authors]

Кластер	Коэффициент эффективности использования государственной помощи, %	Окупаемость затрат, руб./руб.	Рентабельность организации, %		Темпы роста (2022 г. к 2021 г.), %	
			по валовой прибыли	по чистой прибыли	выручки	среднегодовой стоимости основных средств основной деятельности
1	38,41	1,103	10,26	5,86	199,40	101,85
2	1,26	1,117	10,70	0,64	198,13	168,77

Значение коэффициента эффективности бюджетного субсидирования у всех выделенных групп не достигает 100%, что еще не подтверждает отсутствия эффективности применения полученных государственных средств. Дополнительная экспертная оценка кластеров позволяет отметить, что эффективность деятельности организаций обоих кластеров очень близка по окупаемости затрат, рентабельности по валовой прибыли и темпу прироста выручки. При этом рентабельность по чистой прибыли существенно отличается. Это объясняет и сокращение коэффициента эффективности использования государственной помощи (во втором кластере), расчет которого производится по чистой прибыли. Вторая группа подавляющую часть прибыли использует на расширение производства, что подтверждается более высокими темпами прироста стоимости основных средств. В этот кластер попали наиболее крупные (по меркам региона) сельскохозяйственные организации, которые только наращивают свои конкурентные преимущества, поэтому говорить о высокой эффективности (особенно учитывая тот факт, что речь идет об отрасли скотоводства) в ближайшей перспективе не приходится. В первую группу попали организации со стабильным уровнем эффективности, но меньшие объемы государственной помощи позволяют им выживать в современных условиях в меньшей степени, ориентируясь на серьезное расширение производства.

Следовательно, для укрепления экономической безопасности аграрного сектора в регионах при достижении продовольственной безопасности государственная политика господдержки сельского товаропроизводителя должна формироваться не только с целью роста исключительно производства. Целесообразной является гармония финансовых показателей с производственными результатами, оптимизацией затрат, выходом хотя бы на минимальную рентабельность сельскохозяйственных организаций без учета бюджетного субсидирования. В этом направлении должны быть поставлены задачи и системе экономической безопасности организаций агропромышленного комплекса, что обеспечит большую отдачу субсидированного рубля. Без соответствующих коррективов в системе бухгалтерского, управленческого учета, отчетности, структурировании информации о процессах, объектах, результатах финансово-хозяйственной деятельности, выделяя вклад бюджетного субсидирования, решать поставленные задачи будет сложно.

В системе экономической безопасности организаций учетно-контрольное и аналитическое обеспечение управления эффективным использованием бюджетных

средств формата господдержки при казначейском сопровождении приобретает особую значимость.

Реализация стратегических программ преобразования бухгалтерского учета в России не привела к решению всех принципиальных проблем, в том числе в учете государственного субсидирования. Актуализация и пересмотр в 2019 г. федерального стандарта бухгалтерского учета по учету государственной помощи (ПБУ 13/2000) приблизили отечественные правила в данном направлении значительно к принципам МСФО. Но ряд принципиальных вопросов решен не был. Особо значимыми недостатками следует считать отсутствие до сих пор четкого определения государственной помощи, правительственной помощи, государственной поддержки, государственного субсидирования, государственного регулирования в аграрном секторе экономики в нормативном формате. В российской практике, исходя из требований ПБУ 13/2000, разрешается единственная вариация учета государственной помощи (концепция доходности). Форматом МСФО в отличие от ФСБУ разрешается вариативный выбор ее учета, то есть практикуется еще и учет по концепции капитала. В России допустим только вариант учета исходя из концепции доходности. Считаем, что лишение прав бухгалтерских служб на вариантность выбора в учетной политике порядка учета государственной помощи приводит к существенной ущербности информационного ресурса для принятия управленческих и корпоративных решений. Это обусловлено методологической, правовой, практической составляющими и приводит к тому, что достигнутые финансовые результаты за счет субсидий скрыты в общих финансовых результатах сельскохозяйственной организации.

Использование концепции доходности на практике может приводить к финансово-правовым коллизиям. Так, образованная и зафиксированная сумма прибыли сельскохозяйственной организации за отчетный год на счете «Нераспределенная прибыль» с последующим отражением в бухгалтерском балансе на одноименной статье служит законным основанием для решения учредителей о направлении ее части на выплату дивидендов. Но определенная часть прибыли при данной концепции и соответствующей методике ее учета будет включать в себя и суммы государственного целевого финансирования. Есть определенные проблемы и с объективностью рейтинговой оценки предприятий по их достигнутым финансовым результатам.

С нашей точки зрения, использование концепции капитала (капитализации) российскими сельскохозяйственными предприятиями в методологии и практике бухгалтерского учета с раскрытием информации в отчетности является все-таки более предпочтительным. При этом учетной политикой организации следует утвердить порядок регистрации сумм госпомощи на счете «Добавочный капитал», включив в его структуру специальный субсчет «Целевой субсидированный капитал». Это позволит информационно объективно раскрывать процессы и результаты капитализации аграрных бизнес-структур, расширить аналитические возможности бухгалтерского учета и в целом устранить проблемы, изложенные выше.

В опубликованных ранее наших работах [14] отмечалось: «Неразвитость активных рынков не позволяет формировать информацию о справедливой стоимости, что сдерживает применение МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» в части учета бюджетных субсидий организациями агропромышленного комплекса». К настоящему времени ситуация не изменилась.

Правительство РФ непрерывно и системно развивает конструкцию бюджетно-финансового надзора и контроля. Очередным логическим этапом усиления контроля за целевым использованием бюджетных средств государственной поддержки, выделяемых сельскохозяйственным товаропроизводителям, стало законодательное введение их обязательного казначейского сопровождения.

Обязательность введена в 2019 г. Федеральным законом «О федеральном бюджете на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов». В прежние периоды гранты, дотации, субсидии и иные средства государственной поддержки перечислялись на универсальные расчетные или специальные счета их получателей (сельскохозяйственные товаропроизводители) в кредитных организациях. Разумеется, результативность государственно-финансового контроля в такой ситуации понижалась.

Начиная с 2019 г. последовательные организационные мероприятия и процедуры, сформированное в целом нормативно-правовое регулирование нового формата предварительного, текущего и последующего контроля движения целевого субсидирования, отлаженное Федеральным казначейством России, практически предотвращают осуществимость уклонения от целевого использования. Комплекс процедур и их этапность в Казначейском сопровождении в целом изложены в положениях Бюджетного кодекса РФ, Гражданского кодекса РФ, а также нормативными актами и регламентами, утвержденными Федеральным казначейством России. Ключевым нормативным актом по данному направлению признаются Правила казначейского сопровождения средств [8].

Относительно нормативного регулирования бухгалтерского учета средств государственной помощи в сельском хозяйстве следует отметить, что нормативный акт «Отраслевые методические рекомендации по бухгалтерскому учету в сельскохозяйственных организациях государственных субсидий и других видов государственной помощи» [7], утвержденные Минсельхозом России в 2004 г., требуют кардинальной актуализации. В этом документе безусловно целесообразным является изложение регламентации ведения сегрегированного учета полученных бюджетных средств включая вычленение по учетным объектам.

Усиление (начиная с 2019 г.) контрольного надзора за движением целевых бюджетных средств, связанного с казначейским сопровождением, в значительной степени усложняет процесс и увеличивает сроки проведения транзакций с использованием субсидирования бизнес-структур в агропромышленном комплексе. Разумеется, следует предусматривать данное обстоятельство при проектировании и актуализации необходимых локальных нормативных актов, подборе специалистов для поддержания устойчивости в сфере экономической безопасности.

Сельскохозяйственным товаропроизводителям при форматном казначейском сопровождении вменена обязательность открытия и ведения лицевого счета в Федеральном казначействе по территориальному местоположению для осуществления транзакций целевого субсидирования в рамках государственной поддержки.

Таким образом, структуры Федерального казначейства России по территориальному местоположению сельскохозяйственного предприятия наделяются правом полнофункционального контроля за целевым применением бюджетных ресурсов.

Для подтверждения финансово-хозяйственных операций и затрат, покрываемых у сельскохозяйственных товаропроизводителей целевыми субсидированными средствами, казначейским структурам предоставляется право доступа к первичным учетным документам, распорядительной, расчетно-сметной документации, документам юридического оформления сделок, служебной переписке и иной сопутствующей информации.

Получатели целевых субсидий для их использования по назначению оформляют и утверждают у регионального уполномоченного органа исполнительной власти документ специального назначения по форме № 0501213 «Сведения об операциях с целевыми средствами на 20__ год и на плановый период» (фиксируются источники целевых субсидий, каналы их расходования по соглашениям), который является санкционированием для казначейского учреждения на расходование с открытых лицевых счетов сумм субсидирования.

Информационное обеспечение эффективности использования средств государственной помощи в условиях обязательности казначейского сопровождения невозможно без организации раздельного учета.

«Режим казначейского сопровождения субсидий обязывает сельскохозяйственные организации вести раздельный учет результатов финансово-хозяйственной деятельности, доходов, расходов, активов, обязательств, иных объектов по каждому контракту (договору), распределять накладные расходы пропорционально срокам исполнения договоров в установленном учетной политикой порядке. Рекомендации и отраслевые методики, разъясняющие порядок ведения раздельного учета, отсутствуют. Целесообразно аналитический учет фактических затрат, отнесенных на выполнение конкретного договора с привлечением субсидий, группировать в утвержденных внутренним регламентом регистрах аналитического учета (карточки по калькуляционным статьям фактических затрат, ведомости учета затрат на производство, производственные отчеты, лицевые производственные счета и т.п.). Конкретные регистры должны применяться в соответствии с учетной политикой организации агропромышленного комплекса, утвержденные как приложение. Накладные расходы (общепроизводственные, общехозяйственные) следует относить на себестоимость производимой сельскохозяйственной продукции (работ, услуг) пропорционально показателю, утвержденному учетной политикой. Их распределение на каждый договор рекомендуется оформлять бухгалтерской справкой» [4].

Значимым фактором выступает минимизация трудоемкости организации процесса формирования бухгалтерской отчетности аграрных организаций при сохранении максимума ее информативности, особенно для специализированного сегмента.

При раздельном учете формирование первичных учетных документов и их оборот требуют наличия дополнительных реквизитов, дающих возможность отследить принадлежность всех показателей к конкретному договору субсидирования по определенному направлению.

Исходя из системности учета и стадий учетного процесса следующий этап раздельного учета операций с целевым субсидированием должен быть организован на счетах бухгалтерского учета по параллельной схеме с систематизацией данных на специально сформированных субсчетах, аналитических счетах, созвучных национальным, федеральным проектам, государственным целевым программам, направлениям, видам, отдельным договорам в рамках имплементации субсидий. Субсчета и аналитические счета должны открываться на синтетических счетах, основываясь на принципе рациональности, по их объектным группам: активы (01, 04, 07, 10, 11, 41 и др.), затраты и расходы (08, 20, 23, 25, 26, 44, 91), расчеты (60, 76 и др.), финансовые результаты (99, 84).

Специфичность, масштабность и уровневая структурность целевого субсидирования конкретной организации в агропромышленном комплексе для полноценного информационного обеспечения эффективности использования средств государственной поддержки оформляются и закрепляются в рабочем плане счетов через структурообразующую систему субсчетов к синтетическим счетам.

В отдельных работах изложены фрагменты рабочего плана счетов для раздельного учета с соблюдением требований казначейского сопровождения, который может быть вертикально выстроен в следующем виде: «10.3.4 «Средства защиты растений, приобретенные за счет бюджетной субсидии», 20.1.4 «Расходы растениеводства, покрываемые за счет бюджетной субсидии», 60.4 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками за счет бюджетной субсидии», 76.5.1 «Расчеты, связанные с предоставлением государственной помощи», 91.9.2 «Прочие доходы за счет государственной помощи»; 99.1.2 «Прибыль, сформированная за счет бюджетного субсидирования»;

84.3.2 «Нераспределенная прибыль, сформированная за счет бюджетного субсидирования» [4, 13].

Таким образом, для дальнейшего развития системы учетно-аналитического обеспечения эффективности использования средств господдержки упорядочение данных по целевому финансированию и субсидированию с использованием счетов 86 «Целевое финансирование» и 98 «Доходы будущих периодов» позволяет сформировать логично-выстроенную системную цепочку субсчетов, усовершенствовать синтетический и аналитический учет, оптимизировать процесс составления годовой специализированной отчетности (в частности, формы № 10-АПК «Отчет о средствах целевого финансирования»).

Выводы

Conclusions

Применение скомплектованных в специальную систему индикаторных показателей и методов анализа использования государственной помощи сельскохозяйственными товаропроизводителями позволяют более успешно определять оптимальные параметры при выделении субсидий для повышения их эффективности. Наибольшей эффективности товаропроизводитель достигает при выделении ему господдержки в размере 275–382 тыс. руб. на 100 га сельскохозяйственных угодий. При данной величине государственной помощи фиксируется самый высокий уровень оплаты 1 работника (почти на 28% выше среднего по анализируемой в работе совокупности), выше на 17% окупаемость затрат и рентабельность производства (более чем на 20 п.п.) при стабильно высоких темпах роста по выручке.

Влияние размера субсидий на различные величины хозяйственно-экономической деятельности проявляется по-разному. Прямая и однонаправленная зависимость наблюдается между размером субсидий на единицу земельной площади и их величиной в расчете на 1 работника, удоем на 1 корову. Направление изменения других показателей эффективности государственной поддержки носит параболический характер.

Постоянная и в оптимальном размере государственная поддержка позволяет не только наращивать объемы производства, но и поддерживать определенный уровень их эффективности. Разовые «огромные» вложения при нестабильной их динамике не позволяют получить в краткосрочный период достаточную окупаемость затрат.

Разнонаправленное влияние размера государственной помощи на различные величины хозяйственно-экономической деятельности предприятия следует учитывать при их субсидировании.

Переход в бухгалтерском учете государственной помощи с раскрытием соответствующей информации в отчетности к концепции капитализации с использованием разработанной многоуровневой системы счетов позволит улучшить качество информационно-аналитического обеспечения и повысить объективность рейтинговой оценки сельскохозяйственных товаропроизводителей по достигнутым финансовым результатам.

Усовершенствованный, вертикально-выстроенный по стадиям учетного процесса механизм раздельного учета операций, объектов, расходов и результатов по требованиям введенного обязательного казначейского сопровождения выделяемых бюджетных средств в формате господдержки целесообразно задействовать в качестве инструмента экономической безопасности сельскохозяйственных организаций.

Введение учетных сегментов («маркеров») при использовании полученных целевых субсидий в документальное оформление операций, системный учет аналитического, субсчетного и синтетического уровней позволят вычленять результаты, полученные с участием средств господдержки, без введения параллельной учетной системы, как, например, в налоговом учете, что снижает трудоемкость и затратность учетного процесса в целом.

Выявленные посредством критического анализа положения международных и российских стандартов бухгалтерского учета, их позитивные и негативные установки позволят более обоснованно формировать направления дальнейшего развития бухгалтерского учета государственной помощи в сельском хозяйстве.

Формирование и развитие системы учетно-аналитического обеспечения эффективности использования средств государственной поддержки как инструмента экономической безопасности сельских товаропроизводителей, с адекватным координированием политики господдержки, позволят добиться большей отдачи от субсидирования аграрного сектора, будут способствовать укреплению экономической стабильности и безопасности организаций аграрного сектора.

Список источников

1. Алборов Р.А., Концевая С.М., Концевой Г.Р. Совершенствование информационной базы формирования бухгалтерской отчетности в сельском хозяйстве // *Бухучет в сельском хозяйстве*. 2019. № 1. С. 44–57. EDN: YVTIQH
2. Брылев А.А., Турчаева И.Н. Методическое сопровождение государственной поддержки сельского хозяйства // *АПК: экономика, управление*. 2023. № 11. С. 90–100. <https://doi.org/10.33305/2311-90>
3. Негода В.А., Кокорев Н.А., Хоружий В.И. и др. Вопросы организации учета средств государственной поддержки в крестьянских (фермерских) хозяйствах // *Бухучет в сельском хозяйстве*. 2022. № 3. С. 212–223. <https://doi.org/10.33920/sel-11-2203-03>
4. Кокорев Н.А., Матчинов В.А. Учетно-контрольное обеспечение эффективности использования средств государственной поддержки в системе экономической безопасности организаций АПК при казначейском сопровождении // *Национальная (общероссийская) научно-практическая конференция «Проблемы и направления развития системы экономической безопасности организаций АПК» (Москва, 20-22 апреля 2020 г.)*. Москва: Научный консультант, 2020. С. 40–44. EDN: PRVVRM
5. Кокорев Н.А., Матчинов В.А., Мишин П.Н. Учет целевого финансирования сельскохозяйственных организаций в виде государственной помощи // *Бухучет в сельском хозяйстве*. 2019. № 9. С. 27–39. EDN: QUWGAP
6. Кокорев Н.А., Хоружий Л.И., Турчаева И.Н. и др. Организация учета средств государственной поддержки (в форме субсидий, грантов и других видов) в сельскохозяйственных потребительских кооперативах // *Бухучет в сельском хозяйстве*. 2022. № 2. С. 117–130. <https://doi.org/10.33920/sel-11-2202-02>
7. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету государственных субсидий и других видов государственной помощи в сельскохозяйственных организациях: утв. приказом Минсельхоза РФ от 2 февраля 2004 г. № 75
8. Правила казначейского сопровождения средств в случаях, предусмотренных Федеральным законом «О федеральном бюджете на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов»: утв. Постановлением Правительства РФ от 30 декабря 2018 г. № 1765.

9. Государственная программа развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия: утв. Постановлением Правительства РФ от 14 июля 2012 г. № 717.

10. Росстат оценил рост ВВП России в 2024 году. [Электронный ресурс] // *Прайм*. 07.02.2025. <https://lprime.ru/20250207/vvp-854766686.html> (дата обращения: 16.03.2025)

11. Хоружий Л.И., Кокорев Н.А., Матчинов В.А. Вопросы анализа эффективности государственной поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей // *Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий*. 2008. № 11. С. 14–17. EDN: KAWVYR

12. Хоружий Л.И., Кокорев Н.А., Чикановский В.И. Вопросы аудита государственной помощи в сельскохозяйственных организациях // *Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий*. 2005. № 11. С. 33–38. EDN: RIVERB

13. Хоружий Л.И., Кокорев Н.А., Матчинов В.А. Организация учета целевых бюджетных средств в сельскохозяйственных организациях при казначейском сопровождении // *Бухучет в сельском хозяйстве*. 2019. № 12. С. 23–35. EDN: IFCBOJ

14. Хоружий Л.И., Кокорев Н.А., Багирова С.М. Развитие бухгалтерского учета государственной помощи в сельскохозяйственных организациях // *Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров)*. 2019. № 6. С. 26–34. EDN: JAYNNN

15. Кокорев Н.А., Хоружий Л.И., Турчаева И.Н. и др. Экономическая сущность, классификация и методологические аспекты раскрытия информации о государственной помощи в бухгалтерской отчетности // *Бухучет в сельском хозяйстве*. 2021. № 12. С. 22–35. <https://doi.org/10.33920/sel-11-2112-03>

References

1. Alborov R.A., Kontsevaya S.M., Kontsevov G.R. Improving the information base for the formation of the accounting reporting in rural farm. *Accounting in Agriculture*, 2019;1:44-57. (In Russ.)

2. Brylev A.A., Turchaeva I.N. Methodological maintenance of state support for agriculture. *Aic: Economics, Management*. 2023;11:90-100. (In Russ.) <https://doi.org/10.33305/2311-90>

3. Negoda V.A., Kokorev N.A., Khoruzhy V.I., Turchaeva I.N. et al. Issues of organization of accounting for state support in peasant (farmer) farms. *Accounting in Agriculture*, 2022;3:212-223. (In Russ.) <https://doi.org/10.33920/sel-11-2203-03>

4. Kokorev N.A., Matchinov V.A. Accounting and monitoring of efficiency of use of state support means in the system of economic security of agricultural organizations at the treasury support. *Natsionalnaya (obshcherossiyskaya) nauchno-prakticheskaya konferentsiya 'Problemy i napravleniya razvitiya sistemy ekonomicheskoy bezopasnosti organizatsiy APK'*. April 20-22, 2020. Moscow, Russia: OOO Nauchnyi konsultant, 2020:40-44. (In Russ.)

5. Kokorev N.A., Matchinov V.A., Mishin P.N. Account of targeted financing of agricultural organizations in the type of state aid. *Accounting in Agriculture*. 2019;9:27-39. (In Russ.)

6. Kokorev N.A., Khoruzhy L.I., Turchaeva I.N., Khoruzhy V.I. et al. Organization of accounting for state support funds (in the form of subsidies, grants and other types) in agricultural consumer cooperatives. *Accounting in Agriculture*. 2022;2:117-130. (In Russ.) <https://doi.org/10.33920/sel-11-2202-02>

7. *On Approval of Methodological Recommendations on Accounting for State Subsidies and Other Types of State Aid in Agricultural Organizations* (together with

'Sectoral Methodological Recommendations on Accounting for State Subsidies and Other Types of State Aid in Agricultural Enterprises'). Approved by the Order of the Ministry of Agriculture of the Russian Federation dated February 02, 2004 No. 75. (In Russ.) URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_66685/c92635372e09272bfd5b9680cb4a13c9980dcf03/ (accessed: October 18, 2024)

8. *On Approval of the Rules for Treasury Support of Funds in Cases Provided for by the Federal Law 'On the Federal Budget for 2019 and for the Planned Period of 2020 and 2021'*. Resolution of the Government of the Russian Federation dated December 30, 2018 No. 1765. (In Russ.) URL: <https://base.garant.ru/72141794/> (accessed: October 18, 2024)

9. *On the State Program of Agricultural Development and Regulation of Markets of Agricultural Products, Raw Materials and Foodstuffs*. Amended and supplemented. Resolution of the Government of the Russian Federation dated July 14, 2012 No. 717. (In Russ.) URL: <https://base.garant.ru/70210644/#friends> (accessed: October 18, 2024)

10. Rosstat estimates Russia's GDP growth in 2024. *Prime*. 2025. (In Russ.) URL: <https://1prime.ru/20250207/vvp-854766686.html> (accessed: February 07, 2025)

11. Khoruzhy L.I., Kokorev N.A., Matchinov V.A. Issues of analyzing the effectiveness of state support for agricultural producers. *Ekonomika selskokhozyaystvennykh i pererabatyvayushchikh predpriyatiy*. 2008;11:14-17. (In Russ.)

12. Khoruzhy L.I., Kokorev N.A., Chikanovskiy V.I. Audit issues of state aid in agricultural enterprises. *Ekonomika selskokhozyaystvennykh i pererabatyvayushchikh predpriyatiy*. 2005;11:33-38. (In Russ.)

13. Khoruzhy L.I., Kokorev N.A., Matchinov V.A. Organization of accounting of target budgetary funds in agricultural organizations at treasury support. *Accounting in Agriculture*. 2019;12:23-35. (In Russ.)

14. Khoruzhy L.I., Kokorev N.A., Bagirova S.M. Development of government assistance accounting in agricultural organizations. *Vestnik IPB (Vestnik professionalnykh bukhgalterov)*. 2019;6:26-34. (In Russ.)

15. Kokorev N.A., Khoruzhy L.I., Turchaeva I.N., Matchinov V.A. et al. Economic essence, classification and methodological aspects of disclosure of information on state aid in accounting. *Accounting in Agriculture*, 2021;12:22-35. (In Russ.) <https://doi.org/10.33920/sel-11-2112-03>

Сведения об авторах

Людмила Ивановна Хоружий, д-р экон. наук, профессор, директор Института экономики и управления АПК, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Российский государственный аграрный университет – МСХА имени К.А. Тимирязева»; 127550, Российская Федерация, г. Москва, ул. Тимирязевская, 49; e-mail: hli@rgau-msha.ru; <https://orcid.org/0000-0003-3061-1374>

Николай Александрович Кокорев, канд. экон. наук, доцент, декан экономического факультета, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Российский государственный аграрный университет – МСХА имени К.А. Тимирязева», Калужский филиал; 248007, Российская Федерация, г. Калуга, ул. Вишневого, 27; e-mail: kokorevna@rambler.ru; <https://orcid.org/0000-0002-7609-116X>

Надежда Михайловна Гореева, канд. экон. наук, доцент кафедры экономики и управления, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Российский государственный

аграрный университет – МСХА имени К.А. Тимирязева», Калужский филиал; 248007, Российская Федерация, г. Калуга, ул. Вишневого, 27; e-mail: goreeva.filina@gmail.com; <https://orcid.org/0000-0002-2749-4720>

Виталий Анатольевич Матчинов, канд. экон. наук, доцент, директор Калужского филиала Финансового университета при Правительстве Российской Федерации; 248001, Российская Федерация, г. Калуга, ул. Чижевского, 17; e-mail: vmatchinov@yandex.ru; <https://orcid.org/0000-0002-9342-6152>

Ирина Николаевна Турчаева, канд. экон. наук, доцент кафедры информационных технологий, учета и экономической безопасности, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Российский государственный аграрный университет – МСХА имени К.А. Тимирязева», Калужский филиал; 248007, Российская Федерация, г. Калуга, ул. Вишневого, 27; e-mail: turiren@yandex.ru; <https://orcid.org/0000-0002-4490-6491>

Петр Николаевич Мишин, канд. экон. наук, доцент кафедры информационных технологий, учета и экономической безопасности, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Российский государственный аграрный университет – МСХА имени К.А. Тимирязева», Калужский филиал; 248007, Российская Федерация, г. Калуга, ул. Вишневого, 27; e-mail: petermishin@yandex.ru; <https://orcid.org/0000-0001-9065-0880>

Information about the authors

Lyudmila I. Khoruzhy, DSc (Econ), Professor, Director of the Institute of Economics and Management in Agribusiness, Russian State Agrarian University – Moscow Timiryazev Agricultural Academy; 49 Timiryazevskaya St., Moscow, 127550, Russian Federation; e-mail: hli@rgau-msha.ru; <https://orcid.org/0000-0003-3061-1374>

Nikolay A. Kokorev, CSc (Econ), Associate Professor, Dean of the Faculty of Economics, Kaluga Branch of Russian State Agrarian University – Moscow Timiryazev Agricultural Academy; 27 Vishnevskogo St., Kaluga, 248007, Russian Federation; e-mail: kokorevna@rambler.ru; <https://orcid.org/0000-0002-7609-116X>

Nadezhda M. Goreeva, CSc (Econ), Associate Professor at the Department of Economics and Management, Kaluga Branch of Russian State Agrarian University – Moscow Timiryazev Agricultural Academy; 27 Vishnevskogo St., Kaluga, 248007, Russian Federation; e-mail: goreeva.filina@gmail.com; <https://orcid.org/0000-0002-2749-4720>

Vitaliy A. Matchinov, CSc (Econ), Associate Professor, Director of Kaluga Branch of Financial University under the Government of the Russian Federation; 17 Chizhevskogo St., Kaluga, 248001, Russian Federation; e-mail: vmatchinov@yandex.ru; <https://orcid.org/0000-0002-9342-6152>

Irina N. Turchaeva, CSc (Econ), Associate Professor at the Department of Information Technology, Accounting and Economic Security, Kaluga Branch of Russian State Agrarian University – Moscow Timiryazev Agricultural Academy; 27 Vishnevskogo St., Kaluga, 248007, Russian Federation; e-mail: turiren@yandex.ru; <https://orcid.org/0000-0002-4490-6491>

Peter N. Mishin, CSc (Econ), Associate Professor at the Department of Information Technology, Accounting and Economic Security, Kaluga Branch of Russian State Agrarian University – Moscow Timiryazev Agricultural Academy; 27 Vishnevskogo St., Kaluga, 248007, Russian Federation; e-mail: petermishin@yandex.ru; <https://orcid.org/0000-0001-9065-0880>