

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ ЗЕМЕЛЬ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО НАЗНАЧЕНИЯ: СОСТОЯНИЕ И РАЗВИТИЕ

Светлана Вячеславовна КОЗМЕНКОВА

доктор экономических наук, профессор кафедры судебной экспертизы,
Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет
им. Н.И. Лобачевского (ННГУ),
Нижний Новгород, Российская Федерация
skozmenkova@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0002-1105-5790>
SPIN-код: 2283-9943

История статьи:

Рег. № 368/2022
Получена 01.08.2022
Получена в
доработанном виде
05.08.2022
Одобрена 08.08.2022
Доступна онлайн
15.08.2022

УДК 657.6
JEL: M42

Ключевые слова:

управленческий учет,
земли
сельскохозяйственного
назначения,
мелиоративные работы,
удобрения, учет затрат
на производство и
выхода продукции
растениеводства

Аннотация

Предмет. Земли являются одним из самых ценных активов в сельском хозяйстве, поскольку обеспечивают продовольственную безопасность страны в целом. Вместе с тем деятельность человека может привести к истощению плодородного слоя, поэтому развитие управленческого учета земель сельскохозяйственного назначения будет способствовать формированию информации не только о количестве, стоимости, но и качественных показателях рационального и эффективного их использования.

Цели. Провести исторический анализ развития управленческого учета земельных активов сельскохозяйственного назначения, выявить проблемы и предложить пути решения.

Методология. Использовались сравнительный анализ, систематизация.

Результаты. На основании проведенного исследования сформулированы цель и задачи управленческого учета земельных активов сельскохозяйственного назначения. Выявлены проблемы учета включения в состав затрат на производство продукции растениеводства стоимости внесенных удобрений с учетом их последствий, предложено относить их в состав затрат в соответствии с учетной политикой предприятия с использованием одного из двух вариантов. Обобщены методики учета мелиоративных работ в научных работах авторов (1874–2002 гг.) и предложены варианты их учета и списания. Рекомендуется к применению методика учета затрат на производство и выхода продукции растениеводства не только по видам культур и местам возникновения затрат, но и по земельным участкам, полям и севооборотам.

Область применения. Результаты исследования могут применяться в теории и практике управленческого учета.

Выводы и значимость. Внедрение системы управленческого учета земельных активов будет способствовать не только эффективному их использованию, но и оптимизации сельскохозяйственного производства в целом, а также явится основой кадастровой оценки земельных активов.

Управленческий учет будет способствовать также усилению государственного контроля за целевым использованием земель. Следует также отметить, что данные предложения возможно внедрить при условии разработки специальных автоматизированных программ управленческого учета в условиях цифровизации экономики.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2022

Для цитирования: Козменкова С.В. Управленческий учет земель сельскохозяйственного назначения: состояние и развитие // *Международный бухгалтерский учет*. – 2022. – Т. 25, № 8. – С. 884 – 902.

<https://doi.org/10.24891/ia.25.8.884>

Земли сельскохозяйственного назначения в современной экономике России появились как объект бухгалтерского учета после признания частной собственности на данные объекты. Бухгалтерский учет земель (не только сельскохозяйственного назначения, но и других видов, например, городских) рассматривался до недавнего времени, в основном, с точки зрения их количества и стоимости^{1, 2, 3} [1–6], то есть как объект финансового учета. Однако с точки зрения эффективности управления землями сельскохозяйственного назначения данная информация является недостаточной, поэтому впоследствии получила развитие теория и практика учета сельскохозяйственных земель как объекта управленческого учета.

История развития бухгалтерского учета земель показывает, что, начиная с древних времен, качественные показатели учета имеют не менее важное значение, чем количественные и стоимостные [1]. Так, один из первых российских авторов учебника «Сельскохозяйственное счетоводство» И.Л. Пестржецкий считал, что целью учета земель являются показатели эффективности, то есть сколько в землю вложено и сколько получено, нужно знать по каждому земельному участку [7]. Данное предложение, представленное в учебнике от 1864 г., содержало пример, когда по каждой культуре крупного помещичьего хозяйства затраты и выход продукции показывались также по земельным участкам. Данный учебник был издан по результатам конкурса, объявленного сразу после отмены крепостного права Министерством финансов Российской империи. Следует отметить, что предложенная И.Л. Пестржецким методика опередила свое время, так как в системе ручного ведения учета была излишне трудоемка, требовала больших затрат на ее внедрение и дальнейшее осуществление.

¹ Козменкова С.В. О бухгалтерском учете земель сельскохозяйственных предприятий // *Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий*. 1996. № 6. С. 19–23.

² Козменкова С.В. Роль ипотечного кредитования в развитии рынка земельных ресурсов (исторический опыт и проблемы современности) // *Деньги и кредит*. 2002. № 2. С. 62–64.

³ Козменкова С.В. Роль бухгалтерской отчетности в управлении рынком земельных ресурсов // *Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий*. 2003. № 11. С. 36–39.

В СССР развивалась методика количественного и качественного учета земель, в научных кругах существовало мнение, что для определения эффективности использования земель, их качественных показателей должна быть произведена оценка сельскохозяйственных угодий⁴ [8–13].

В современных условиях введения беспрецедентных санкций, объявленных Российской Федерацией целым рядом стран, роль продовольственной безопасности является решающей для сохранения суверенитета страны. Следует также отметить информационную роль пропаганды относительно увеличения голодающего населения планеты и ответственности за это, якобы, России. Все это приводит к необходимости внедрения системы управленческого учета земель, так как земельных активов сельскохозяйственного назначения в силу целого ряда причин становится все меньше. Управленческий учет земель разрабатывается в ряде научных трудов, в том числе автора данной статьи [14], Р.А. Алборова, С.М. Концевой и соавторов [15, 16], Г.С. Клычовой, А.Р. Закировой, А.С. Клычовой [17].

Управленческий учет земель сельскохозяйственного назначения должен начинаться с определения его целей и задач. Так, цель управленческого учета земель определена нами как формирование информации о количественной, качественной и стоимостной характеристиках земель сельскохозяйственного назначения, необходимой как для управленческого персонала, так и государства в целом при принятии решений об эффективном и целевом их использовании.

Задачи управленческого учета земельных активов сельскохозяйственного назначения включают:

- «контроль за правильностью списания в затраты производства стоимости внесенных удобрений с учетом их последствий»;
- учет и включение в затраты производства амортизации по выполненным мелиоративным работам;
- формирование затрат на производство продукции растениеводства по полям севооборотов» [14, с. 54].

Исследуем последовательно каждую из перечисленных задач.

Анализируя состав затрат на производство продукции растениеводства, можно констатировать, что до 2003 г. традиционно затраты по внесению удобрений включались в состав затрат на производство продукции растениеводства сразу же после их внесения, в том же отчетном периоде, в

⁴ Дегтярев И.В., Голубев И.Ф., Панфилов А.Т. Государственный учет земель и их качественная оценка: учеб. пособие / Под ред. проф. Н.В. Бочкова. М.: Колос, 1973. 175 с.

течение одного производственного цикла. Между тем, отдельные виды удобрений воздействуют на плодородие почвы и растения в течение нескольких лет.

Начиная с 2003 г., были введены нормы, согласно которым стоимость удобрений включается в затраты производства последовательно в течение трех отчетных периодов⁵. В Методических рекомендациях от 06.06.2003 № 792 предусмотрен следующий порядок списания удобрений.

1. Органических: в первый год действия – 60%; во второй год – 30%; в третий год – 10%.
2. Минеральных, в том числе:
 - а. азотных: в первый год действия – 100%;
 - б. фосфорных: в первый год действия – 55%; во второй год – 30%; в третий год – 15%;
 - в. калийных: в первый год действия – 70%; во второй год – 30%.

Вместе с тем на различных типах почв, а также по разным культурам последствие внесенных удобрений разное, поэтому более правильным с методической точки зрения процент списания по годам определять агрономической службе сельскохозяйственного предприятия. Так, «в Нижегородской области растения используют питательные вещества по минеральным удобрениям, например, зерновые (яровые, озимые), однолетние и многолетние злаковые травы в следующих количествах:

- в первый год – 60% азота, 40% фосфора и 50% калия;
- во второй год последствие составляет: 10% азота, 15% фосфора и 10% калия;
- в третий год, соответственно, – 5%, 10% и 5%»⁶.

Предлагаем на основании приказа об учетной политике сельскохозяйственного предприятия производить включение стоимости удобрений в производственные затраты следующим образом: при поступлении принимать к учету удобрения по месту хранения и материально ответственным лицам на счет 10 «Материалы», субсчет 2

⁵ Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях: утв. приказом Минсельхоза России от 06.06.2003 № 792.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_59524/

⁶ Справочный материал по агрохимии: методическое пособие для студентов факультетов агрохимии и лесного хозяйства. Н. Новгород: Нижегородская государственная сельскохозяйственная академия, 1996. С. 29.

«Удобрения, средства защиты растений и животных»⁷. Со склада удобрения передавать по накладной внутрихозяйственного назначения материально ответственному лицу, обычно – агроному, а затем после внесения оформлять акт об использовании минеральных, органических удобрений, ядохимикатов и гербицидов. Поскольку большая часть удобрений имеет срок последствия три года, считаем обоснованным применение одного из двух вариантов учета:

- списывать стоимость внесенных удобрений на отдельный субсчет к счету 20.1 «Растениеводство» в состав группы распределяемых затрат. Данный вариант соответствует применяемому на практике, когда в составе субсчета 20.1 выделяется группа распределяемых затрат, куда относят не только стоимость удобрений, но и амортизационные отчисления, стоимость ремонта техники, используемой в растениеводстве, например, дебет счета 20.1 аналитический счет «Удобрения (по видам)» – кредит счета 10.2 аналитический счет «Удобрения, переданные под отчет (материально ответственное лицо)». Данные затраты называют распределяемыми, так как в конце года их распределяют на аналитические счета культур или групп культур, например, дебет счета 20.1 аналитический счет «Яровая рожь, поле «...», севооборот №...» – кредит 20.1 аналитический счет «Удобрения (по видам)». При этом стоимость удобрений второго и третьего года действия останется как незавершенное производство в дебете счета 20.1;
- другой вариант списания стоимости удобрений предлагается производить с использованием счета 97 «Расходы будущих периодов», к которому открывать отдельный субсчет «Стоимость удобрений (по видам)». Далее по акту списывать стоимость удобрений частями и включать в затраты растениеводства: дебет счета 20.1 (по культурам) – кредит счета 97, субсчет «Стоимость удобрений (по видам)» частями, с учетом их последствия. Оставшаяся часть стоимости удобрений, приходящаяся на второй и третий год последствия будет показываться как остаток на счете 97.

Для списания удобрений в затраты производства предлагаем использовать «Ведомость расчета сумм списания затрат по внесенным минеральным, органическим и другим видам удобрений, которая включает дополнительные реквизиты: виды удобрений; год внесения в почву; наименование культуры, под которую вносятся удобрения; вид земельных угодий; номер севооборота и поля; площадь внесения удобрений, гектары; количество (физический вес) внесенных удобрений; балансовая стоимость

⁷ Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению: приказ Минсельхоза России от 13.06.2001 № 654.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_66752/8eb68fc4bc8f02d0c41c5e81a5555beb5c44b102/

удобрений; процент списания стоимости удобрений по годам. В данном регистре следует также показать остаток, перешедший с прошлого года; стоимость удобрений, включаемых в затраты текущего года, а также последующих лет с разбивкой по годам» [14, с. 212].

Бухгалтерские записи при использовании второго варианта представлены в *табл. 1* (цифры приводятся условные, удобрения азотные, в первый год растениями используется 60% азота).

Данные журнала регистрации переносятся в регистры синтетического учета. На основании бухгалтерских данных, представленных в регистрах учета, формируется внутренняя отчетность по удобрениям, а также по земельным участкам и полям севооборотов.

Считаем, что предлагаемый способ включения в затраты растениеводства стоимости внесенных минеральных удобрений позволит предоставлять внутренним пользователям отчетности более объективную информацию, необходимую для эффективного управления производством.

Улучшение качества земель происходит не только в результате внесения минеральных и органических удобрений, но и мелиоративных работ.

Проблемам учета мелиоративных работ и отнесением их стоимости в затраты на производство продукции растениеводства посвятили свои труды П.И. Рейнбот [18], Н.В. Утехин [19], А.А. Шаллер [20], Э.Ф. Лаур [21], Н.Г. Белов и А.А. Краснопивцев⁸, Г.М. Беляева, А.В. Беляев [22], А.М. Джуманов [23], С.В. Козменкова [14].

«Мелиоративные мероприятия отличаются от агротехнических направленностью на регулирование водно-воздушного режима почвы и продолжительностью воздействия, прочно и коренным образом улучшая условия произрастания культурных растений»⁹. Выделяют разные виды мелиоративных работ: культуртехнические мелиорации, агротехнические мелиорации (агромелиорации), химические мелиорации и структурные мелиорации¹⁰. Таким образом, данный объект учета является достаточно сложным, поскольку для управленческого персонала формируется внутренняя отчетность по видам мелиоративных работ, их стоимости, а также качественным показателям мелиораций и земельных активов.

⁸ Белов Н.Г., Краснопивцев А.А. Исчисление и анализ затрат сельскохозяйственного производства: учеб. пособие. М.: Колос, 1975. 176 с.

⁹ Ерхов Н.С., Ильин Н.И., Мисенев В.С. Мелиорация земель: учебник, 2-е изд., перераб. и доп. М.: Агропромиздат, 1991. С. 3–4.

¹⁰ Там же, с. 5.

Исторически существует проблемный вопрос относительно учета затрат на мелиоративные работы, включающий точки зрения разных ученых, обобщенные нами [14, с. 203]:

- 1) «стоимость мелиораций учитывать отдельно от стоимости земли [19, с. 4];
- 2) стоимость «вечных улучшений» присоединять к стоимости земельных активов, остальные виды мелиоративных работ учитывать как отдельные объекты учета и погашать посредством амортизационных отчислений [24, с. 663; 21, с. 92];
- 3) стоимость земельных активов увеличивать на стоимость мелиоративных работ и улучшений [20, с. 41; 18, с. 10]».

Неслучайно не было выработано единой методики учета мелиораций и погашения их стоимости. Земли сельскохозяйственного назначения не являются амортизируемым объектом, поскольку считается, что они имеют неограниченный срок полезного использования, а стоимость мелиоративных работ погашается путем амортизационных отчислений, то есть они имеют конкретный срок полезного использования. В советский период земля не являлась объектом бухгалтерского учета, стоимость мелиоративных работ принимали к учету в состав счета 01 «Основные средства» как объекты неинвентарного учета и погашали стоимость посредством отнесения амортизационных отчислений в затраты растениеводства. В начале 90-х гг. XX столетия, когда земля вновь стала активом, данная проблема относительно учета и погашения стоимости мелиоративных работ возникла снова. Дело в том, что в соответствии с положениями по бухгалтерскому учету основных средств, если у объекта имеются части с разными сроками полезного использования, то каждая такая часть должна была учитываться как самостоятельный инвентарный объект.

В современных условиях в связи с принятием ФСБУ 6/2020¹¹ и 26/2020¹² в зависимости от существенности на стоимость капитального ремонта можно увеличивать балансовую стоимость объектов основных средств. Между

¹¹ Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»: утв. приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/76123180f1200d66eb1102dd61173d0f8d64d569/

¹² Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»: утв. приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/4202162b3f1be45ec732fa00352d93a28db03f6a/

тем, срок последствия мелиоративных мероприятий составляет от двух до двадцати лет.

До 1991 г. по объектам основных средств применялись два вида амортизационных отчислений: на полное восстановление и на капитальный ремонт. Поскольку мелиоративные мероприятия способствуют качественному улучшению земельных активов сельскохозяйственного назначения, считаем, что затраты на проведение данных работ следует собирать в дебете счета 08 «Капитальные вложения», а затем увеличивать стоимость земельных активов на счете 01 «Основные средства», субсчет 6 «Земельные участки и объекты природопользования»¹⁵, распределяя по аналитическим счетам земельных угодий, на которых проведены мелиорации. По земельным активам амортизация не начисляется, однако по мелиоративным работам следует на их стоимость производить амортизационные отчисления. К счету 01.6 предлагаем открывать аналитические счета по видам сельскохозяйственных угодий, номерам полей севооборотов и участков, а также стоимости, слагаемой из стоимости земельного участка и мелиорации.

Для списания стоимости амортизации по мелиоративным работам предлагаем формировать специализированный регистр учета – ведомость, в которой отражать: «наименование мелиоративных работ; год проведения; номер инвентарной карточки земельных активов; вид земельных угодий; номера севооборотов и полей; площадь в гектарах; стоимость мелиораций; срок полезного использования (последствия); суммы амортизационных отчислений за год и за месяц; распределение амортизации по объектам учета; шифр счета» [14, с. 206–207].

Для каждого вида мелиоративных мероприятий определяется срок полезного использования. В монографии коллектива авторов, например, по таким мелиорациям, как известкование почв, срок полезного использования определяется от 5-ти до 20-ти лет и зависит от наличия полевых опытов, а также сделан важный вывод, что изменение кислотности в известкованной почве происходит нелинейно [25].

Предлагаем начислять амортизацию по затратам на улучшение земель: химические мелиорации (известкование и гипсование почв), структурные мелиорации (пескование и глинование торфяных почв, торфование песчаных и глинистых почв и другие виды работ, исходя из срока полезного использования 5–7 лет в зависимости от типа почвы [14, с. 207]. Если же имеются многолетние полевые опыты, то конкретный срок полезного

¹⁵ Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению: приказ Минсельхоза России от 13.06.2001 № 654.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_66752/8eb68fc4bc8f02d0c41c5e81a5555beb5c44b102/

использования должен быть утвержден в приказе «Об учетной политике организации» и проставлен в акте приема-сдачи мелиоративных работ, при этом в составе комиссии обязательно должны присутствовать специалисты (агрономы, агрохимики).

В пояснениях к финансовой отчетности следует раскрывать данную информацию, а более подробно представлять ее во внутренней отчетности в зависимости от потребностей управленческого персонала.

Исследуем формирование информации о степени эффективности использования земель сельскохозяйственного назначения исходя из особенностей учета затрат на производство продукции растениеводства. Следует отметить, что в современной системе учета производственных затрат и выхода продукции растениеводства основным объектом являются культуры и места возникновения затрат вне связи с земельными участками, на которых они произрастали. Дело в том, что «даже в пределах одного поля, которое подразделяется на земельные участки, это участки имеют разные качественные показатели. Например, поле № 1 полевого севооборота имеет 4 участка, баллы которых составляют 79, 87, 81, 92. Так, в среднем по пашне сельскохозяйственного предприятия балл бонитета составляет 82,5, а в разрезе полей и земельных участков от 56 до 96 баллов» [14, с. 208].

Для более обоснованной экономической оценки земельных активов предлагаем вести учет затрат и выхода продукции растениеводства не только по видам культур, местам возникновения затрат, но и по земельным участкам, полям, севооборотам для формирования информации о степени эффективности использования земельных угодий и предоставления данных для кадастровой оценки земельных ресурсов. Далее приводится выдержка из регистра аналитического учета по учету затрат и выходу продукции растениеводства (*табл. 2*).

Таким образом, управленческий учет земельных активов сельскохозяйственного назначения включает:

- учет затрат по производству и выходу продукции растениеводства не только по видам культур, местам возникновения затрат, но и аналитический учет по земельным участкам и полям севооборотов;
- стоимость мелиоративных работ, относимую на увеличение стоимости земельных угодий, и начисление амортизации;
- стоимость удобрений, включаемую в затраты производства в зависимости от последствий.

Все это можно внедрить при условии автоматизации бухгалтерского управленческого учета в сельскохозяйственных организациях.

Таблица 1

Журнал регистрации предлагаемых хозяйственных операций по включению стоимости удобрений в затраты производства

Table 1

A journal to register the proposed business transactions to include the cost of fertilizers in production costs

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Кол-во, т	Сумма, руб.	Бухгалтерская проводка	
				дебет	кредит
1	По акту стоимость минеральных удобрений отнесена в состав расходов будущих периодов и списана под:			97, субсчет «Минеральные удобрения», аналитические счета по видам удобрений и видам сельскохозяйственных культур	10.2.1.1, аналитические счета «Минеральные удобрения по видам», по местам хранения, материально ответственным лицам
1.1	ячмень	10	250 000	Ячмень	-
1.2	вико-овес	8	200 000	Вико-овес	-
1.3	однолетние травы	3	75 000	Однолетние травы	-
1.4	яровую пшеницу	4	100 000	Яровая пшеница	-
1.5	кукурузу	6	150 000	Кукуруза	-
2	По ведомости списываются минеральные удобрения (60%) за май месяц, внесенные под:			20.1 «Растениеводство», аналитические счета по видам культур, полям севооборотов	97, субсчет «Минеральные удобрения», аналитические счета по видам удобрений и культур
2.1	ячмень, в том числе:			Ячмень	-
	1/3*	1,74	43 500	1/3	-
	1/6	2,64	66 000	1/6	-
	3/1	1,62	40 500	3/1	-
2.2	вико-овес, в том числе:			Вико-овес	-
	1/1	2	50 000	1/1	-
	3/2	2,8	70 000	3/2	-
2.3	однолетние травы, в том числе:			Однолетние травы	-
	1/1	0,8	20 000	1/1	-
	1/2	0,4	10 000	1/2	-
	3/4	0,6	15 000	3/4	-
2.4	яровую пшеницу, в том числе:			Яровая пшеница	-
	3/6	1,6	40 000	1/7	-
	3/7	0,8	20 000	3/6	-
2.5	кукурузу, в том числе:			Кукуруза	-

к/5**	2	50 000	к/7	-
к/3	1,6	40 000	к/3	-

* 1/3 – первая цифра – номер полевого севооборота; вторая – номер поля;

** к/5 – первая цифра – кормовой севооборот; вторая – номер поля.

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 2

Регистр аналитического учета по учету затрат и выходу продукции растениеводства

Table 2

An analytical ledger for crop production cost accounting and output

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Полевой севооборот № 3			Корреспондирующий счет
		Культура: яровая пшеница			
		Бригада № 1			
		Поле № 6, 21 га	Поле № 7, 40 га	Итого:	
1	Начислена заработная плата рабочим растениеводства, руб.	35 601	54 340	89 941	70
2	Произведены отчисления в фонды социального страхования и обеспечения с заработной платы производственных рабочих, руб.	11 392	17 389	28 781	69
3	Списан семенной материал на посев, руб.	53 241	106 482	159 723	10-8 «Семена и посадочный материал»
4	Списаны удобрения минеральные и органические, руб.	46 800	87 200	134 000	20-1 «Распределяемые затраты», «Удобрения» либо 97, субсчет «Минеральные удобрения», аналитические счета по видам удобрений
5	Списаны средства защиты растений, руб.	4 953	9 644	14 597	20-1 «Распределяемые затраты», «Средства защиты растений»
6	Отражены затраты по содержанию основных средств, в том числе:				
	нефтепродукты, руб.	8 111	12 655	20 766	10-4 «Топливо»
	амортизационные отчисления, руб.	6 604	9 732	16 336	20-1 «Распределяемые затраты»,

				«Амортизационные отчисления»	
	ремонт основных средств, руб.	6 331	9 877	16 208	20-1 «Распределенные затраты», «Ремонт основных средств»
7	Списана стоимость работ и услуг:				
	автотранспорта, руб.	13 300	15 569	28 869	23-4 «Автомобильный транспорт»
	электроснабжения, руб.	677	846	1 523	23-5 «Энергетические производства»
	агрохимической службы, руб.	12 837	21 642	34 479	60
8	Списаны расходы по организации производства и управлению, в том числе:				
	общепроизводственные расходы растениеводства, руб.	11 132	42 499	53 631	25-1
	общехозяйственные расходы, руб.	27 241	30 256	57 497	26
9	Списаны прочие расходы (инвентарь, хозяйственные принадлежности, сумма земельного налога, арендной платы за землю и др.), руб.	14 964	19 202	34 166	10,68,76
	Всего затрат, руб.	253 184	437 333	690 517	–

Источник: авторская разработка (цифры условные)

Source: Authoring (imputed figures)

Список литературы

1. *Козменкова С.В., Кованов С.И.* Земли сельскохозяйственного назначения как объект учета: исторический анализ и проблемы современности // *Международный бухгалтерский учет*. 2015. Т. 18. Вып. 29. С. 50–60. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/zemli-selskohozyaystvennogo-naznacheniya-kak-obekt-ucheta-istoricheskij-analiz-i-problemy-sovremennosti>
2. *Алборов Р.А., Концевая С.М.* Бухгалтерский учет в крестьянских (фермерских) хозяйствах и сельхозкооперативах. М.: Дело и Сервис, 1996. 159 с.
3. *Алборов Р.А., Концевая С.М.* Развитие методики оценки и учета земельных активов // *Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий*. 2013. № 12. С. 29–32.
4. *Бычков М.Ф.* Учет в фермерских хозяйствах // *Бухгалтерский учет*. 1994. № 6. С. 37.
5. *Бычкова С.М., Бадмаева Д.Г., Миронова И.А.* Учет объектов землепользования // *Бухучет в сельском хозяйстве*. 2011. № 9. С. 3–10.
6. *Петров В.П.* Учет в крестьянских хозяйствах // *Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий*. 1993. № 6. С. 36–41.
7. *Пестржецкий И.Л.* Сельскохозяйственное счетоводство. СПб.: Тип. В. Безобразова и К°, 1864. 484 с.
8. *Белов Н.Г.* Единая система учета в сельском хозяйстве. М.: Статистика, 1975. 208 с.
9. *Бочков Н.В.* Вопросы улучшения системы учета земель / В кн.: *Учет и оценка сельскохозяйственных земель*. М.: Московский университет, 1963. С. 117–123.
10. *Сильвестров С.И.* Формы использования сельскохозяйственных земель как основа системы их учета и оценки / В кн.: *Учет и оценка сельскохозяйственных земель*. М.: Московский университет, 1963. С. 93–107.
11. *Широкопад И.Е., Дегтярев И.В.* Ценить и беречь землю. М.: Колос, 1979. 176 с.

12. *Шаманаев В.С.* Эффективное использование земли в условиях индустриализации сельского хозяйства. М.: Колос, 1979. 208 с.
13. *Тяпкин В.А.* Качество земли и эффективность сельскохозяйственного производства. М.: Колос, 1980. 256 с.
14. *Козменкова С.В.* Формирование бухгалтерской информации в системе управления рынком земель сельскохозяйственного пользования: монография. Н. Новгород: НГСХА, 2002. 318 с.
15. *Алборов Р.А., Концевая С.М., Козменкова С.В.* Проблемы развития учета и оценки биологических и земельных активов в сельском хозяйстве // *Международный бухгалтерский учет*. 2019. Т. 22. Вып. 8. С. 859–871. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.22.8.859>
16. *Алборов Р.А., Сулаев С.В., Строт Т.А.* Управление земельными активами на базе развития его учетно-оценочных и контрольно-аналитических функций. Ижевск: Ижевская государственная сельскохозяйственная академия, 2022. 112 с.
17. *Клычова Г.С., Закирова А.Р., Клычова А.С.* Управленческий учет земель сельскохозяйственного назначения и внутренняя отчетность об их использовании // *Вестник Казанского государственного аграрного университета*. 2013. Т. 8. № 4. С. 15–21.
18. *Рейнбот П.И.* Сельскохозяйственное счетоводство. СПб.: Тип. Министерства путей сообщения, 1874. 62 с.
19. *Утехин Н.В.* Сельскохозяйственное счетоводство. СПб.: Издание А.Ф. Девриена, 1897. 296 с.
20. *Шаллер А.А.* Сельскохозяйственное счетоводство. 2-е изд. М.: Тип. А.П. Петцман, 1913. 83 с.
21. *Лаур Э.Ф.* Сельскохозяйственное счетоводство для крестьянского обихода. 5-е изд. / Под ред. Б.Н. Демчинского. Петроград: Екатеринин. тип., 1915. 235 с.
22. *Беляева Г.М., Беляев А.В.* Учет и анализ затрат на мелиорацию земель. М.: Статистика, 1980. 207 с.
23. *Джуманов А.М.* Производственный учет в хлопководстве Узбекистана // *Бухгалтерский учет*. 1994. № 6. С. 35–36.

24. Людоговский А.П., Стебут И.А., Чернопятов И.Н. и др. Настольная книга для русских сельских хозяев. Т. 2. СПб.: Издание А.Ф. Девриена, 1876. 827 с.

25. Козловский Е.В., Небольсин А.Н., Алексеев Ю.В., Чуриков П.А. Известкование почв. М.: Колос, 1983. 286 с.

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

pISSN 2073-5081
eISSN 2311-9381

Managerial Accounting

AGRICULTURAL LAND MANAGEMENT ACCOUNTING: THE CURRENT STATUS AND DEVELOPMENT TRENDS

Svetlana V. KOZMENKOVA

National Research Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod (UNN),
Nizhny Novgorod, Russian Federation
skozmenkova@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0002-1105-5790>

Article history:

Article No. 368/2022
Received 1 Aug 2022
Received in revised
form 5 August 2022
Accepted 8 Aug 2022
Available online
15 August 2022

JEL classification:
M42

Keywords:

management
accounting, agricultural
land, land reclamation
works, fertilizers, cost
accounting for crop
production and output

Abstract

Subject. This article discusses the development of management accounting of agricultural land, which contributes to the formation of information not only on the quantity and value, but also on qualitative indicators of its rational and effective use.

Objectives. The article aims to conduct a historical analysis of the development of management accounting of agricultural land assets, identify problems and propose solutions.

Methods. For the study, I used a comparative analysis and systematization.

Results. The article formulates the goals and objectives of management accounting of agricultural land assets, identifies the problems of accounting for the inclusion of the cost of applied fertilizers, taking into account their aftereffect, in the cost of crop production, and offers some recommendations on the methodology for accounting for crop production costs and output.

Conclusions and Relevance. The introduction of a system of management accounting of land assets will contribute not only to their effective use, but also to the optimization of agricultural production as a whole, and will also be the basis for the cadastral valuation of land assets. Management accounting will also contribute to strengthening State control over the targeted use of land. These proposals can be implemented subject to the development of special automated management accounting programs in the context of the digitalization of the economy. The results of the study can be applied in the theory and practice of management accounting.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2022

Please cite this article as: Kozmenkova S.V. Agricultural Land Management Accounting: The Current Status and Development Trends. *International Accounting*, 2022, vol. 25, iss. 8, pp. 884–902.

<https://doi.org/10.24891/ia.25.8.884>

References

1. Kozmenkova S.V., Kovanov S.I. [Agricultural land as an accounting item: a historical analysis and contemporary issues]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2015, vol. 18, iss. 29, pp. 50–60.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/zemli-selskohozyaystvennogo-naznacheniya-kak-obekt-ucheta-istoricheskiiy-analiz-i-problemy-sovremennosti> (In Russ.)
2. Alborov R.A., Kontsevaya S.M. *Bukhgalterskii uchet v krest'yanskikh (fermerskikh) khozyaistvakh i sel'khozkooperativakh* [Accounting in peasant (farmer) farms and agricultural cooperatives]. Moscow, Delo i Servis Publ., 1996, 159 p.
3. Alborov R.A., Kontsevaya S.M. [Development of methods for valuation and accounting of land assets]. *Ekonomika sel'skokhozyaistvennykh i pererabatyvayushchikh predpriyatii = Economics of Agricultural and Processing Enterprises*, 2013, no. 12, pp. 29–32. (In Russ.)
4. Bychkov M.F. [Farm accounting]. *Bukhgalterskii uchet*, 1994, no. 6, p. 37. (In Russ.)
5. Bychkova S.M., Badmaeva D.G., Mironova I.A. [Accounting for land use objects]. *Bukhuchet v sel'skom khozyaistve = Accounting in Agriculture*, 2011, no. 9, pp. 3–10. (In Russ.)
6. Petrov V.P. [Accounting in peasant farms]. *Ekonomika sel'skokhozyaistvennykh i pererabatyvayushchikh predpriyatii = Economics of Agricultural and Processing Enterprises*, 1993, no. 6, pp. 36–41. (In Russ.)
7. Pestrzhetskii I.L. *Sel'skokhozyaistvennoe schetovodstvo* [Agricultural bookkeeping]. St. Petersburg, Tip. V. Bezobrazova i K° Publ., 1864, 484 p.
8. Belov N.G. *Edinaya sistema ucheta v sel'skom khozyaistve* [A unified accounting system in agriculture]. Moscow, Statistika Publ., 1975, 208 p.
9. Bochkov N.V. *Voprosy uluchsheniya sistemy ucheta zemel'. V kn.: Uchet i otsenka sel'skokhozyaistvennykh zemel'* [The issues of improving the land accounting system. In: Accounting and evaluation of agricultural land]. Moscow, Moscow University Publ., 1963, pp. 117–123.
10. Sil'vestrov S.I. *Formy ispol'zovaniya sel'skokhozyaistvennykh zemel' kak osnova sistemy ikh ucheta i otsenki. V kn.: Uchet i otsenka sel'skokhozyaistvennykh zemel'* [Forms of use of agricultural land as the basis

- of the system of its accounting and evaluation. In: Accounting and evaluation of agricultural land]. Moscow, Moscow University Publ., 1963, pp. 93–107.
11. Shirokorad I.E., Degtyarev I.V. *Tsenit' i berech' zemlyu* [To value and cherish the land]. Moscow, Kolos Publ., 1979, 176 p.
 12. Shamanaev V.S. *Effektivnoe ispol'zovanie zemli v usloviyakh industrializatsii sel'skogo khozyaistva* [Efficient use of land in the conditions of industrialization of agriculture]. Moscow, Kolos Publ., 1979, 208 p.
 13. Tyapkin V.A. *Kachestvo zemli i effektivnost' sel'skokhozyaistvennogo proizvodstva* [Land quality and the agricultural production efficiency]. Moscow, Kolos Publ., 1980, 256 p.
 14. Kozmenkova S.V. *Formirovanie bukhgalterskoi informatsii v sisteme upravleniya rynkom zemel' sel'skokhozyaistvennogo pol'zovaniya: monografiya* [Generating the accounting information in the system of agricultural land market management: a monograph]. Nizhny Novgorod, NNSAA Publ., 2002, 318 p.
 15. Alborov R.A., Kontsevaya S.M., Kozmenkova S.V. [Biological and land assets in agriculture: Accounting and evaluation issues]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2019, vol. 22, iss. 8, pp. 859–871. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.24891/ia.22.8.859>
 16. Alborov R.A., Sulaev S.V., Strot T.A. *Upravlenie zemel'nymi aktivami na baze razvitiya ego uchetno-otsenochnykh i kontrol'no-analiticheskikh funktsii* [Land asset management based on the development of its accounting and evaluation and control and analytical functions]. Izhevsk, Izhevsk State Agricultural Academy Publ., 2022, 112 p.
 17. Klychova G.S., Zakirova A.R., Klychova A.S. [Management accounting of agricultural land and internal reporting on their use]. *Vestnik Kazanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta = Vestnik of Kazan State Agrarian University*, 2013, vol. 8, no. 4, pp. 15–21. (In Russ.)
 18. Reinbot P.I. *Sel'skokhozyaistvennoe schetovodstvo* [Agricultural bookkeeping]. St. Petersburg, Tipografiya Ministerstva putei soobshcheniya Publ., 1874, 62 p.
 19. Utekhin N.V. *Sel'skokhozyaistvennoe schetovodstvo* [Agricultural bookkeeping]. St. Petersburg, Izdanie A.F. Devriena Publ., 1897, 296 p.

20. Schaller A.A. *Sel'skokhozyaistvennoe schetovodstvo. 2-e izd.* [Agricultural bookkeeping. 2nd ed.]. Moscow, Tip. A.P. Pettsman Publ., 1913, 83 p.
21. Laur E.F. *Sel'skokhozyaistvennoe schetovodstvo dlya krest'yanskogo obikhoda. 5-e izd.* [Landwirtschaftliche Betriebslehre für bäuerliche Verhältnisse]. Petrograd, Ekaterinin. Tip. Publ., 1915, 5th ed., 235 p.
22. Belyaeva G.M., Belyaev A.V. *Uchet i analiz zatrat na melioratsiyu zemel'* [Accounting and analysis of land reclamation costs]. Moscow, Statistika Publ., 1980, 207 p.
23. Dzhumanov A.M. [Production accounting in cotton growing in Uzbekistan]. *Bukhgalterskii uchet*, 1994, no. 6, pp. 35–36. (In Russ.)
24. Lyudogovskii A.P., Stebut I.A., Chernopyatov I.N. et al. *Nastol'naya kniga dlya russkikh sel'skikh khozyaev. T. 2* [A handbook for Russian farmers. Vol. 2]. St. Petersburg, Izdanie A.F. Devriena Publ., 1876, 827 p.
25. Kozlovskii E.V., Nebol'sin A.N., Alekseev Yu.V., Churikov P.A. *Izvestkovanie pochv* [Soil liming]. Moscow, Kolos Publ., 1983, 286 p.

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.