

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

Институт экономики

Направление подготовки 38.03.01 Экономика

Кафедра экономики и информационных технологий

Допустить к защите

Заведующий кафедрой

_____ Газетдинов М.Х.
«21» мая 2018г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Первичный учет – основа информационной системы бухгалтерского учета общества с ограниченной ответственностью
«Цильна» Дрожжановского района Республики Татарстан**

Обучающийся:

Хикматуллина Лейсан Разитовна

Руководитель:

к.э.н., доцент

Газетдинов Шамиль Миршарипович

Рецензент:

к.э.н., доцент

Мавлиева Лейсан Мингалиевна

Казань 2018

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра экономики и информационных технологий

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

_____ Газетдинов М.Х.
«20»мая 2018 г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу

_____ Хикматуллина Лейсан Разитовна

1. Тема работы Первичный учет – основа информационной системы бухгалтерского учета общества с ограниченной ответственностью «Цильна» Дрожжановского района Республики Татарстан

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы «21» мая 2018г.

3. Исходные данные к работе: нормативные документы по бухгалтерскому учету, международные стандарты финансовой отчетности, периодическая и учебная литература, данные первичного, аналитического и синтетического учета, годовые бухгалтерские отчеты ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ, результаты личных наблюдений и разработок

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: первичный учет – основа информационной системы бухгалтерского учета; первичные учетные документы в системе бухгалтерского учета; классификация документов; анализ производственно-финансовой деятельности ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ; анализ природно-экономических условий; анализ финансового состояния; оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля; совершенствование первичного учета в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ; . первич-

ный учет активов, обязательств, собственного капитала; оформление исправ-
лений в первичных учетных документах; организация документооборота и его
обусловленность уровнем компьютеризации; хранение первичных документов;
совершенствование первичного учета

5. Перечень графических материалов:_____

6. Дата выдачи задания

«20»мая 2018 г.

Руководитель

Ш.М. Газетдинов

Задание принял к исполнению

Л.Р. Хикматуллина

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.09.16	
1. ПЕРВИЧНЫЙ УЧЕТ – ОСНОВА ИНФОРМАЦИОННОЙ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	15.03.17	
1.1. Первичные учетные документы в системе бухгалтерского учета		
1.2. Классификация документов		
2. АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВЕННО-ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «ЦИЛЬНА» ДРОЖЖАНОВСКОГО РАЙОНА РТ	15.10.17	
2.1. Анализ природно-экономических условий		
2.2. Анализ финансового состояния		
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПЕРВИЧНОГО УЧЕТА В ООО «ЦИЛЬНА» ДРОЖЖАНОВСКОГО РАЙОНА РТ	15.04.17	
3.1. Первичный учет активов		
3.2. Первичный учет обязательств		
3.3. Первичный учет собственного капитала		
3.4. Оформление исправлений в первичных учетных документах		
3.5. Организация документооборота и его обусловленность уровнем компьютеризации		
3.6. Хранение первичных документов		
<u>3.7. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПЕРВИЧНОГО УЧЕТА</u>		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.05.18	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.05.18	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.05.18	

Обучающийся

Руководитель

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
1. ПЕРВИЧНЫЙ УЧЕТ – ОСНОВА ИНФОРМАЦИОННОЙ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	7
1.1. Первичные учетные документы в системе бухгалтерского учета	7
1.2. Классификация документов	18
2. АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВЕННО-ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «ЦИЛЬНА» ДРОЖЖАНОВСКОГО РАЙОНА РТ	22
2.1. Анализ природно-экономических условий	22
2.2. Анализ финансового состояния и финансовых результатов	31
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля	40
3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПЕРВИЧНОГО УЧЕТА В ООО «ЦИЛЬНА» ДРОЖЖАНОВСКОГО РАЙОНА РТ	41
3.1. Первичный учет активов	44
3.2. Первичный учет обязательств	62
3.3. Первичный учет собственного капитала	67
3.4. Оформление исправлений в первичных учетных документах	69
3.5. Организация документооборота и его обусловленность уровнем ком- пьютеризации	71
3.6. Хранение первичных документов	74
<u>3.7. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПЕРВИЧНОГО УЧЕТА</u>	77
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	87
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	90
ПРИЛОЖЕНИЯ	97

ВВЕДЕНИЕ

Одним из основополагающих принципов ведения бухгалтерского учета является документальная регистрация фактов хозяйственной деятельности, отражаемых в учете. При осуществлении факта хозяйственной жизни на предприятии формируется первичный документ, подтверждающий его совершение, законность и достоверность. Он является основанием для отражения факта хозяйственной жизни в информационной базе учета и служит основой информационной системы бухгалтерского учета.

Совокупность первичных учетных документов (помимо регистров синтетического и аналитического учета, бухгалтерской финансовой отчетности), генерируемых в бухгалтерии, представляет существенную часть работы экономического субъекта, служит объектом налоговых, аудиторских проверок, функционирования системы внутреннего контроля. Кроме того, информация, содержащаяся в них, является достаточно востребованной со стороны управленческого персонала в решении производственных задач, обеспечения необходимой степени оперативности принятия стратегических решений, направленных на рост прибыли и успешности работы организации и улучшения ее финансового состояния.

Ныне действующий Федеральный закон от 06.12.2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» характеризуется либерализацией требований к оформлению первичных учетных документов, он разрешает руководству организации самостоятельно утверждать любые формы первичных документов с соблюдением одного требования – документ должен содержать обязательные реквизиты.

Именно документ является основой информационной системы организации, которая используется в управлении.

В связи с вышеизложенным тема выпускной квалификационной работы является актуальной.

Целью выпускной квалификационной работы является критическое изучение первичного учета и предложение рекомендаций по его совершенствованию в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ.

Исходя из цели задачами выпускной квалификационной работы являются:

- изучить первичный учет, как основу информационной системы бухгалтерского учета;
- проанализировать производственно-финансовую деятельность ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ;
- критически проанализировать состояние первичного учета в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ;
- разработать рекомендации по дальнейшему совершенствованию первичного учета в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ.

В ходе проведения исследований были использованы современные экономические методы исследования. В работе исследованы различные показатели годовых отчетов изучаемой организации за 2015 – 2017 годы, а также нормативные источники по бухгалтерскому учету, в том числе Федеральный закон №402-ФЗ «О бухгалтерском учете», положения по бухгалтерскому учету и другие нормативные документы по бухгалтерскому учету.

Практическая значимость выпускной квалификационной работы заключается в том, что результаты проведенного исследования могут быть использованы руководством ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ с целью совершенствования первичного учета.

1. ПЕРВИЧНЫЙ УЧЕТ – ОСНОВА ИНФОРМАЦИОННОЙ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1.1. Первичные учетные документы в системе бухгалтерского учета

В современных условиях ведения хозяйства информация является самым ценным ресурсом для осуществления процесса управления, ведь она всегда связана с реализацией всех управленческих функций, таких как планирование, организация, мотивация и контроль.

Рост роли информации как на уровне отдельных предприятий, так и на уровне мирового хозяйства связан с многими факторами, среди которых можно выделить следующие: расширение глобализационных процессов, возрастание скорости передачи данных, повышение роли интеллектуального капитала, растущая конкуренция и усиление требований потребителей продукции (товаров, работ, услуг) предприятий. Поскольку подавляющую часть необходимой информации составляет именно бухгалтерская информация, возросли требования и к ней, особенно в части своевременности ее представления и полезности для инвесторов [19, с. 46].

Материальная система, организующая, хранящая и преобразующая информацию называется информационной системой (ИС). Это система, основным предметом и продуктом функционирования которой является информация.

О.Л. Голицына, Н.В.Максимов, И.И. Попов [28, с. 61] указывают, что наиболее часто понятие «информационные системы» трактуется согласно определению, данному в [Криницкий, 1982], как «..комплекс, состоящий из информационного фонда и процедур: управляющей, обновления, информационного поиска и завершающей обработки, позволяющих накапливать, хранить, корректировать и выдавать информацию».

Приведенное определение информационной системы «вытекает» и связано с устоявшейся и уже привычной, но тем не менее особой формой целенаправленной деятельности человека – обработкой информации, обеспечивающей по-

вышение эффективности решения задач его основной деятельности. Понятие «системности» здесь присутствует неявно и отражает существо функциональности: состав и структура ИС определяется, исходя из требований к уровню эффективности обслуживания информационных потребностей пользователей, прежде всего в части нахождения в накопленных массивах тех записей, которые содержат сведения, нужные для эффективного выполнения и управления процессами в сфере основной деятельности.

Понятие «информационная система» тесно связано с другим не менее распространенным понятием — «информационная технология». Согласно определению [Колин, 1995], «Информационная технология — это представленное в проектной форме (формализованном виде, пригодном; для практического использования) концентрированное выражение научных знаний и практического опыта, позволяющее рациональным образом организовать тот или иной достаточно часто повторяющийся информационный процесс. При этом достигается экономия затрат труда, энергии людских и материальных ресурсов, необходимых для реализации данного процесса» [28, с. 62]. Подчеркнем, что ИТ – это не только программные, технические и другие средства обработки информации, как это иногда представляется, и только на основе обобщенного подхода к этому понятию можно достигать нового качества, оптимизировать разнообразные информационные процессы, начиная от подготовки и издания печатной продукции и заканчивая информационным моделированием и прогнозированием глобальных процессов развития природы и общества.

Общеизвестно, что бухгалтерский учет является основой информационного обеспечения в деятельности предприятия.

В статье 1 Федерального Закона от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» дается следующее определение бухгалтерского учета: формирование документируемой систематизированной информации об объектах, предусмотренных Федеральным законом №402-ФЗ, в соответствии с требованиями, установленными этим Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности [4].

Главная задача бухгалтерского учета – обеспечение как внутренних, так и внешних пользователей информацией о финансовом состоянии и деятельности предприятия, на основе которой принимаются управленческие решения [33, с. 15].

Основным источником информации для принятия управленческих решений выступает, прежде всего, первичный учет. В этом состоит его определяющая особенность.

Первичный учет представляет собой начальную стадию восприятия, измерения, регистрации и отражения хозяйственных операций, характеризующих определенные процессы и явления в деятельности организаций. Первичный учет – это исходная база всего учета. Поэтому на всех уровнях бухгалтерского учета можно использовать только ту информацию, основы которой заложены на стадии первичного учета [39, с. 127].

А.М. Петров [41, с. 17] пишет, что с точки зрения системы управления учет представляет собой основную часть информационной системы обратной связи. Он призван обеспечивать все уровни управления организации информацией о фактическом состоянии объекта, которым руководят, а также о всех существенных отклонениях от заданных параметров. Действующие принципы и правила организации учета изменяются в соответствии с потребностями организаций и других субъектов экономики.

Как и любая система, учет имеет свои входящие и исходящие потоки (рис. 1) [41, с. 17].

Известно, что входящим пунктом системы являются простейшие элементы. Относительно бухгалтерского учета такие простейшие элементы – это факты хозяйственной жизни. Именно они служат той субстанцией, которая лежит в основе построения всей системы бухгалтерского учета.

Факты хозяйственной жизни отслеживаются путем их фиксации в первичных документах, которые их отображают, а документы используются для оценки экономических и юридических последствий деятельности и предприятия в

результате группирования хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета.



Рис. 1. Система бухгалтерского учета в общей информационной системе.

Бухгалтерский учет как система обеспечивает информацию в непрерывной в непрерывной цепи двойной записи фактов хозяйственной жизни на счетах, а двойная запись вместе с другими элементами метода учета создает замкнутый контур информационных связей в системе счетов учета, который четко очерчивает его границы.

Бухгалтерский учет – связующее звено между хозяйственной деятельностью и людьми, принимающими решения. Во-первых, он измеряет хозяйственную деятельность путем регистрации данных о ней для дальнейшего использования; во-вторых, обрабатывает данные и перерабатывает их таким образом, чтобы они стали полезной информацией; в-третьих, передает в виде отчетов информацию тем, кто использует ее для принятия управленческих решений [41, с. 18].

Таким образом, данные о хозяйственной деятельности являются как бы входом в систему бухгалтерского учета, а полезная информация для людей, принимающих решение – выходом из нее, но всегда следует помнить об ограниченном доступе пользователей к исходной информации.

Первичный документ является основанием для отражения фактов хозяйственной жизни в информационной базе учета и служит основой информационной системы бухгалтерского учета.

Поэтому первичным учетным документам уделяется особое внимание и в основном нормативном документе, регламентирующем бухгалтерский учет Федеральном законе №402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Первичным учетным документам в указанном законе посвящена отдельная девятая статья «Первичные учетные документы». Согласно данной статье каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Не допускается принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок (ст. 9 Закона №402-ФЗ) [4].

Под мнимыми объектами бухгалтерского учета понимают несуществующие объекты, отраженные в бухгалтерском учете лишь для вида (в т.ч. неосуществленные расходы, несуществующие обязательства, не имевшие места факты хозяйственной жизни) [27].

Под притворными объектами бухгалтерского учета понимают объекты, отраженные в бухгалтерском учете вместо другого объекта с целью прикрыть его (в т.ч. притворные сделки) [27].

Ранее в пункте 12 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.1998 №34н, было сказано, что все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Сейчас эти положения из пункта 12 исключены Приказом Минфина России от 29.03.2017 №47н «О признании утратившими силу отдельных положений Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г. №34н» [46].

В настоящее время определение «первичного документа» в нормативных документах по бухгалтерскому учету отсутствует.

Определение первичному учетному документу дано в Федеральном законе от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» опосредованно, через факт хозяйственной жизни. Так, каждый факт хозяйственной жизни (сделка, событие, операция, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств) должен быть оформлен первичным учетным документом (п. 8 ст. 3, п. 1 ст. 5, п. 1 ст. 9 Закона №402-ФЗ) [4].

Не допускается принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок.

В соответствии с Федеральным законом от 27.07.2006 №149-ФЗ (ред. от 25.11.2017) «Об информации, информационных технологиях и о защите информации» документированная информация (документ) – зафиксированная на материальном носителе путем документирования информация с реквизитами, позволяющими определить такую информацию или в установленных законодательством Российской Федерации случаях ее материальный носитель [3].

Применительно к бухгалтерскому учету пишет В.И. Щербакова [53, с. 171] можно сказать, что документ – это закодированное определенным образом и зафиксированное на специальном носителе информационное сообщение (свидетельство), удостоверяющее, что факт хозяйственной жизни или существует, или совершен, или должен быть совершен.

По мнению Е.А. Мизиковского, М.В. Мельника [54, с. 114] первичный документ представляет собой письменное (составленное вручную или с помощью технических средств) свидетельство о свершении определенного хозяйственного факта (информация появилась и фиксируется впервые), имеющее юридическую силу и не требующее дальнейшей детализации информации.

А.Л. Полковский [45, с. 62] считает, что первичный документ – это письменное свидетельство, составленное в порядке, предусмотренном законом, и

удостоверяющее юридический факт совершения факта хозяйственной жизни (хозяйственной операции).

По мнению Ю.И. Сигидова, А.И. Трубилина [49, с. 170] бухгалтерский документ – это письменное распоряжение или доказательство, подтверждающее факт совершения операции, сделки, события

Как видно авторами даются приблизительно одинаковые определения первичного документа, что это письменное свидетельство, доказательство факта совершения факта хозяйственной жизни.

Требования, предъявляемые к первичным учетным документам, согласно Федерального закона №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [4] приведены на рисунке 2.

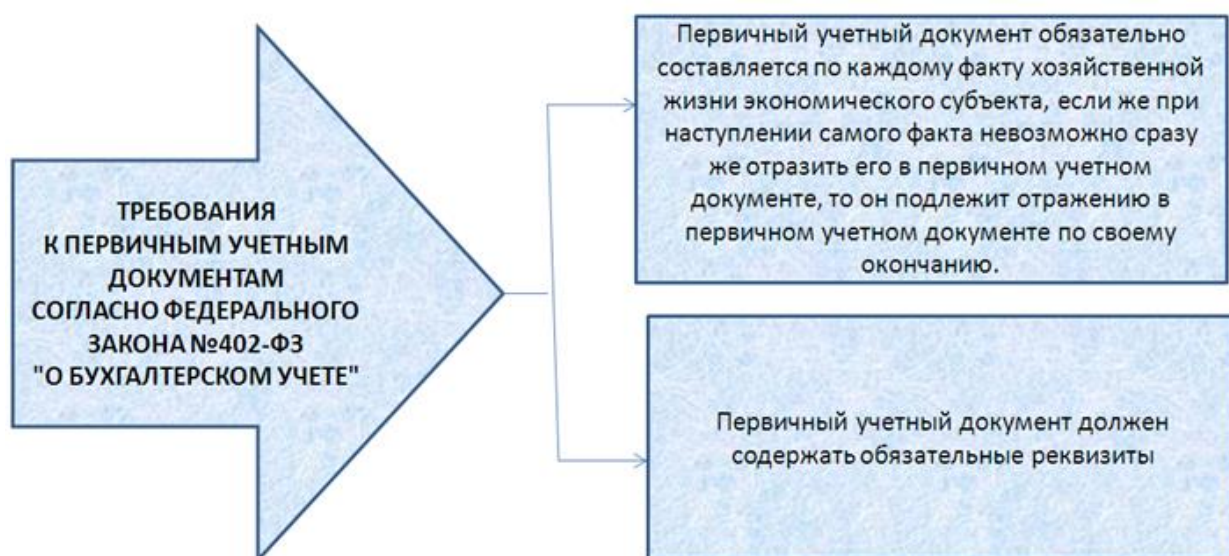


Рис. 2. Требования, предъявляемые к первичным учетным документам согласно Федерального закона №402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Характер фактов хозяйственной жизни, совершаемых в организации различен, поэтому содержание и форма документов, применяемых для оформления различных фактов хозяйственной жизни неодинаковы. Однако каждый документ должен содержать определенные показатели, необходимые для характеристики и подтверждения факта совершения факта хозяйственной жизни. Такие показатели, характеризующие факт хозяйственной жизни называются реквизитами. Перечень обязательных реквизитов первичного учетного документа

предусмотрен статьей 9 Федерального закона №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [4] и представлен на рисунке 3.



Рис. 3. Обязательные реквизиты первичного учетного документа согласно статьи 9 Федерального закона №402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Как видно из рисунка 3 любой первичный документ должен содержать семь обязательных реквизитов (ст. 9 Закона №402-ФЗ) [4]. В официально утвержденных типовых бланках все обязательные реквизиты уже предусмотрены.

Законом №402-ФЗ отменены унифицированные формы первичных документов. Вместе с тем обязательными к применению продолжают оставаться формы документов, используемых в качестве первичных учетных документов, установленные уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов (например, кассовые документы).

Отмена унифицированных форм первичных документов является важным изменением в отношении оформления первичных учетных документов.

Ранее унифицированные формы первичной учетной документации разрабатывал Госкомстат России. Так, Госкомстатом были разработаны типовые бланки для учета:

- основных средств и нематериальных активов;
- материалов;
- кассовых операций;
- операций, связанных с оплатой труда;
- результатов инвентаризации.

Кроме того, Госкомстат разработал бланки, учитывающие специфику отдельных отраслей. Например, утверждены типовые бланки для учета: торговых операций (в т.ч. при продаже товаров в кредит и по договорам комиссии); операций на предприятиях общественного питания; денежных расчетов с населением с применением ККМ; капитального строительства и ремонтно-строительных работ; работы строительных машин и механизмов; операций на автомобильном транспорте; сельскохозяйственной продукции и сырья.

Исходя из статьи 9 Федерального закона №402-ФЗ руководителем экономического субъекта определяется состав первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной жизни экономического субъекта, и перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов [4].

На наш взгляд, что полный отказ от унифицированных форм первичных документов не рационален.

Если организация разрабатывает формы первичных документов самостоятельно, то они должны содержать обязательные реквизиты, представленные на рисунке 1.3.

Отсутствие в первичном учетном документе какого-либо из обязательных реквизитов является нарушением правил ведения бухгалтерского учета и может стать причиной применения к организации финансовых санкций, так как ненадлежащим образом оформленные документы не являются подтверждением факта совершения хозяйственной операции, и следовательно, возможно утвер-

ждение, что та или иная хозяйственная операция фактически не производилась [39, с. 28].

В последнее время интенсивно развивается законодательство об электронном документообороте. Так, в статье 9 Федерального Закона №402-ФЗ сказано, что первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью [4].

В соответствии с требованиями старого федерального закона №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» обязательным было наличие документа первичного бухгалтерского учета в форме бумажного документа [2]. Теперь обязательное составление экземпляра документа первичного бухгалтерского учета в форме бумажного документа необходимо только, если экземпляр такого документа требуется представить в орган государственной власти по его требованию.

Организации самостоятельно решают вопрос о том, в каких формах будут составляться у нее первичные документы бухгалтерского учета: в форме электронных документов или в форме бумажного документа.

В программных продуктах «1С: Предприятие» обеспечена автоматизированная подготовка любых первичных документов: платежные поручения и другие банковские документы, счета на оплату, накладные, счета-фактуры, приходные и расходные кассовые ордера, авансовые отчеты, доверенности и другие документы.

Основным способом ведения учета в «1С: Предприятие» является регистрация фактов хозяйственной деятельности с помощью документов.

Для повышения удобства работы с документами добавлены журналы документов по основным разделам учета: документы поставщиков, документы покупателей, складские документы и др.

«1С: Предприятие» располагает средствами, которые позволяют ускорить процессы заполнения документов и регистрации хозяйственных операций:

- 1) персональные настройки для подстановки значений по умолчанию.
- 2) быстрое заполнение табличных частей документов (автозаполнение, подбор, ввод на основании).

3) автоматическая подстановка счетов учета при вводе операций. При заполнении документов предусмотрено автоматическое заполнение: счетов учета номенклатуры, счетов расчетов с контрагентами.

В «1С: Бухгалтерия» исходной информацией является операция, отражающая реальную хозяйственную операцию, произошедшую на предприятии. Операции могут быть введены вручную или сформированы введенными документами автоматически. В «1С: Бухгалтерия» могут использоваться типовые операции, дающие возможность пользователю автоматизировать рутинный ввод часто повторяющихся операций. Средства работы с документами позволяют организовать ввод документов, их произвольное распределение по журналам и поиск любого документа по различным критериям: номеру, дате, сумме, контрагенту. Ручной и автоматический ввод бухгалтерских операций

Первичный учетный документ характеризуется тем, что является основанием для последующих записей данных о возникших фактах хозяйственной жизни в системе бухгалтерского учета.

Значимость первичных учетных документов в бухгалтерском учете как основания для последующих записей в бухгалтерском учете трудно переоценить. Первичные документы используются для формирования регистров аналитического и синтетического учета, отчетных форм. Правильность и своевременность их составления в значительной степени определяет качественное состояние бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности в организации. Последующее формирование точных учетных показателей, их представление в установленные сроки может быть осуществлено при условии своевременного составления, оформления и контроля записей в первичной документации. Документы не только подтверждают объективность последующих бухгалтерских данных, но и помогают выявить ошибочные записи в системе учета.

Необходимо отметить, что качество формируемой в первичной документации учетной информации во многом определяет информационную ценность всей системы бухгалтерского учета, а с ним – бухгалтерской (финансовой) отчетности.

1.2. Классификация документов

Документ является материальным носителем первичной учетной информации и служит в дальнейшем основанием для регистрации фактов хозяйственной жизни на счетах бухгалтерского учета. Для правильного применения бухгалтерских документов их принято классифицировать по однородным признакам. Изучение учебников (учебных пособий) по бухгалтерскому учету [18, 21, 29, 36, 39, 42, 44, 45, 49, 53, 54] показало, что в них приводится практически одинаковая классификация бухгалтерских документов. Наиболее часто встречаемая в учебниках (учебных пособиях) классификация документов представлена на рисунке 4.



Рис. 4. Классификация бухгалтерских документов.

Как видно из рисунка 4 по назначению документы делятся на: распорядительные, исполнительные (оправдательные), бухгалтерского оформления и комбинированные.

Распорядительные документы содержат приказ или распоряжение на выполнение хозяйственной операции. Например, приказ о премировании работников организации, распоряжение на проведение инвентаризации, чек, платежное поручение и т.д. Распорядительные документы составляют до совершения хо-

хозяйственной операции. На основании распорядительного документа не может быть сделана запись в учете, так как операция еще не совершена.

Оправдательные документы подтверждают факт совершения операции и служат основанием в бухгалтерском учете для отражения хозяйственных операций. Например, акт на списание материальных ценностей, расходный кассовый ордер и т.д. Эти документы составляют в момент совершения операции. В бухгалтерском учете записи делают на основании оправдательных документов.

Документы бухгалтерского оформления составляет бухгалтер. Он несет ответственность за правильность их составления. Например, расчет заработной платы, амортизационных отчислений и т.д.

Комбинированные документы сочетают признаки распорядительных и оправдательных документов бухгалтерского оформления. Например, расходный кассовый ордер. Наличие в нем подписи руководителя и бухгалтера дает распоряжение кассиру выдать деньги из кассы. Оправдательным этот документ является потому, что в нем имеется подпись, лица получившего деньги и кассира выдавшего их. При поступлении в бухгалтерию после указания корреспондирующих счетов он становится документом бухгалтерского оформления.

Комбинирование документов в учете очень удобно, так как упрощает их обработку, сокращает количество документов и расходы на изготовление бланков.

Как видно из рисунка 4 по порядку составления документы подразделяются на первичные и сводные. В первичных документах фиксируют одну или несколько фактов хозяйственной жизни непосредственно в момент их совершения. Например, кассовые ордера, платежные требования, акты на списание основных средств и т.д. Сводные документы составляются на основании первичных документов. Например, авансовые и кассовые отчеты, накопительные ведомости. Например, кассовый отчет о командировке составляется на основании документов, подтверждающих поступления и расходование денег; товарный отчет составляется на основании товарных документов. Сводные до-

кументы позволяют получить обобщенные данные об однородных фактах хозяйственной жизни.

Как видно из рисунка 4 по способу отражения операций документы могут быть разовыми и накопительными. Разовые документы применяются лишь однажды для отражения отдельного факта хозяйственной жизни или несколько одновременно совершаемых фактов хозяйственной жизни. После оформления разовый документ поступает в бухгалтерию и служит основой для отражения в бухгалтерском учете. Например, накладная на отпуск товара и т.д. Накопительные документы составляются в течение определенного периода (неделя, месяц) для отражения однородных повторяющихся фактов хозяйственной жизни, которые записываются в них по мере совершения. В конце периода подсчитываются итоги по показателям, используемым для учетных записей. Накопительные документы отличаются от сводных тем, что сводный документ составляется на основании первичных документов, является их сводкой, а накопительный представляет собой первичный документ, составленный постепенно путем накопления операций. Например, к накопительным документам относятся лимитно-заборные карты и т.д. Применение накопительных документов позволяет сократить объем документации и время на оформление документов.

Как видно из рисунка 4 по месту составления документы делятся на внутренние и внешние. Внутренние документы составляются и обращаются внутри данного предприятия, ими оформляются операции, совершенные на данном предприятии. Например, накладные на внутреннее перемещение материальных ценностей, расчетно-платежные ведомости, кассовые ордера и т.д. Внешние документы поступают от других предприятий или направляются на другие предприятия. Например, товарно-транспортные накладные, счета-фактуры на поступившие от поставщиков материалы, платежные поручения и др.

Как видно из рисунка 4 по способу заполнения документы делятся на составленные вручную и при помощи электронной вычислительной техники. Документы, составленные ручным путем (без использования электронных вычис-

лительных машин), заполняются вручную. Документы, выполняемые с помощью электронной вычислительной техники, так называемые электронные документы, автоматически регистрируют информацию о производственных фактах в момент их совершения.

Электронный документ представляет собой документированную информацию, представленную в электронной форме, т.е. в виде, пригодном для восприятия человеком с использованием электронных вычислительных машин, а также для передачи по информационно-телекоммуникационным сетям или обработки в информационных системах.

Среди одним признаком классификации бухгалтерских документов является качество их оформления. Мы уже отметили, что юридическую силу первичные документы приобретают только при наличии в них всех обязательных реквизитов. И хотя в случае малозначительности дисфактов первичных документов арбитражи в основном признают такие документы действительными, организациям не стоит рассчитывать на снисходительность налоговых органов при проверке. В случае если первичный бухгалтерский документ будет оформлен с какими-то нарушениями, претензий со стороны контролирующих органов избежать не удастся. Поэтому, чтобы не тратить время и деньги на судебные разбирательства, организациям нужно не только самим относиться к оформлению документов очень ответственно, но и требовать такого же отношения к документации со стороны своих партнеров.

Рассмотренная классификация бухгалтерских документов оказывает важное влияние на формирование системы первичного учета в любой организации.

Документы являются средством, при помощи которого осуществляется сама финансово-хозяйственная деятельность организации. Они используются для оперативного руководства и управления организацией.

Большое значение имеют документы при проведении документальных ревизий, аудиторских проверок. Документы используют, анализируя результаты работы организации. Именно документ является основой информационной системы организации, которая используется в управлении.

2. АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВЕННО-ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «ЦИЛЬНА» ДРОЖЖАНОВСКОГО РАЙОНА РТ

2.1. Анализ природно-экономических условий

ООО «Цильна» расположено в селе Малая Цильна Дрожжановского района Республики Татарстан. Хозяйство расположено в 200 км от республиканского центра г. Казань и в 28 км от районного центра. Дорожная сеть от центральной усадьбы с. М. Цильна с районным и республиканским центрами осуществляется по автодорогам Ст. Дрожжанос – Буинск. До ближайшей железнодорожной станции Бурундуки – 30 км., речной пристани Тетюши – 100 км.

Дрожжановский район находится в пределах Средне-Свияжского возвышенно-равнинного, степного, физико-географического района лесостепной провинции Приволжской возвышенности. По рельефу территория Дрожжановского района представляет собой возвышенную равнину с абсолютными высотами 170-220 м.

Так как Дрожжановский район располагается на крайнем юго-западе республики, он является одним из наиболее теплых районов республики. Характеризуется умеренно-континентальным климатом. Среднегодовая температура воздуха составляет 2,9 °С, среднемесячная температура января равна - 13,2 °С, июля - 19,1 °С, продолжительность вегетационного периода составляет 133-136 дней. Сумма осадков за этот период превышает 230 мм, из них 90-95 мм выпадает в первую половину вегетации. Продолжительность безморозного периода 132-135 дней. Устойчивый снежный покров образуется в начале третьей декады ноября. Продолжительность залегания снежного покрова 145-150 дней, средняя дата его разрушения - 10 апреля. Весной и летом в отдельные годы наблюдается засуха (до 10-11 дней в году).

Главным средством производства в сельском хозяйстве является земля. Для характеристики состояния использования земельного фонда и структуры сельскохозяйственных угодий в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ рассмотрим таблицу 1.

Таблица 1 – Состав земельногo фонда и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2013 – 2017 годы

Виды угодий	Годы										В среднем по РТ за 2017 г. структура, %
	2013		2014		2015		2016		2017		
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	
Всего земель	8254	X	6566	X	6551	X	6551	X	6500	X	x
в том числе сельскохозяйственных угодий	8089	100	6401	100	6368	100	6368	100	6368	100	100
из них: Пашня	7107	87,7	5419	84,7	5386	84,6	5386	84,6	5386	84,6	87,6
Сенокосы	137	1,8	137	2,1	137	2,2	137	2,2	137	2,2	1,9
Пастбища	832	10,3	832	13,0	832	13,1	832	13,1	832	13,1	10,2
Многолетние насаждения	13	0,2	13	0,2	13	0,2	13	0,2	13	0,2	-
Процент распаханности	X	87,7	X	84,7	X	84,6	X	84,6	X	84,6	87,6

Из таблицы 1 видно, что в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ с 2013 года общая земельная площадь и площадь сельскохозяйственных угодий имеют тенденцию уменьшения. Так, в 2014 году по сравнению с 2013 годом, земельные площади уменьшились на 20,5 %, так же уменьшились площади сельскохозяйственных угодий на 20,9 %. В отчетном году общая земельная площадь равна 6500 га. Тенденция уменьшения хоть и незначительная, но сохраняется. Так к 2017 году по сравнению с 2013 годом общая земельная площадь уменьшилась на 21,3 %. Площадь сельскохозяйственных угодий с 2015 года не изменилась и составляет 6368 га. Площади пашни за рассматриваемый период уменьшились на 24,2 %. С 2013 по 2017 годы площади сенокосов, пастбищ и многолетних насаждений не изменились. Сравнивая показатели со средними данными по РТ за 2017 год, видим, что процент распаханности земель ниже среднереспубликанских данных на 3,0 пункта; площадь сенокосов выше на 0,3 пункта; площадь пастбищ выше на 2,9 пункта.

Почвенный покров довольно однообразен и представлен плодородными почвами черноземного типа, на долю которых приходится 84,7% от площади всех сельскохозяйственных угодий или 72,5% от общей площади района. Значительные площади заняты типичными черноземами, которые занимают до

33% площади селхозугодий. В целом, природно-климатические условия региона можно считать благоприятными для ведения сельского хозяйства.

Экономическая оценка сельскохозяйственных угодий равна 38,62 баллам.

С размещением сельскохозяйственного производства связана специализация. Специализация – это есть процесс сосредоточения деятельности предприятия, какой-либо зоны или экономического региона на развитии той или иной отрасли, или на производстве определенных видов продукции. Сокращение количества товарных отраслей и увеличение объема производства продукции главной отрасли приводят к углублению специализации. Для всесторонней характеристики специализации сельскохозяйственных предприятий применяется система показателей, наиболее важными из которых являются показатели структуры товарной продукции (таблица 2).

Таблица 2 – Стоимость и структура товарной продукции в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2013 – 2017 годы

Виды продукции	Стоимость товарной продукции, тыс.руб.					В среднем за 5 лет	
	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Стоимость товарной продукции тыс.руб.	Структура, %
Зерно	413,4	718,0	401,1	469,7	424,3	485,3	11,55
Сахарная свекла	2318,4	952,1	1025,3	1257,2	1719	1454,4	34,62
Прирост КРС	275,1	255,0	286,1	313,9	326,3	291,28	6,93
Прирост свиней	426,4	-	-	-	-	85,28	2,03
Прирост лошадей	-	-	11,8	8,4	-	4,04	0,10
Молоко	1471,4	1712,3	1956,8	2101,4	2160,3	1880,44	44,76
ИТОГО	4904,7	3637,4	3681,1	4150,6	4629,9	4200,74	100

Из таблицы 2 видно, что в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ наибольший удельный вес в структуре товарной продукции занимают: продукция скотоводства – 51,69 % (молоко – 44,76 % и прирост КРС – 6,93 %) и сахарная свекла – 34,62 %. Исходя из расчетов товарной продукции, за пять лет можно определить, что ООО «Цильна» Дрожжановского района имеет скотоводческую специализацию.

Для характеристики уровня специализации хозяйства используется показатель коэффициентов специализации и формула, предложенная профессором Поповичем И. В.

$$K_c = 100 / (\sum P_i (2^i - 1)), \text{ где}$$

K_c – коэффициент специализации;

P_i – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

i – порядковый номер вида товарной продукции в ранжированном ряду по удельному весу в стоимости товарной продукции, начиная с наивысшего.

Величина коэффициентов в интервалах до 0,20 свидетельствует о слабом уровне специализации хозяйств, от 0,20-0,40 – о среднем, от 0,40-0,60 – о высоком, и от 0,60 – о глубоком уровне специализации.

$$K_c = 100 / (51,69 \cdot (2^1 - 1) + 34,62 \cdot (2^2 - 1) + 11,55 \cdot (2^3 - 1) + 2,03 \cdot (2^4 - 1) + 0,10 \cdot (2^5 - 1)) = 0,43$$

Из проведенного расчета видно, что величина коэффициента специализации в интервалах от 0,40 до 0,60 свидетельствует о высоком уровне специализации ООО «Цильна».

В ООО «Цильна» трехступенчатая организационная структура цехового типа. В хозяйстве 2 основных цеха (растениеводства и животноводства), один обслуживающий (механизации и электрификации) и один вспомогательный (строительства).

Важная роль в обеспечении высоких результатов производства принадлежит средствам производства. Уровень обеспеченности предприятия основными фондами характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности. Повышение этих показателей, а также улучшения качества фондов, непосредственно оказывает воздействие на повышение эффективности производства. Рассмотрим данные об этих показателях в таблице 3.

Таблица 3 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2013 – 2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс.руб.	144321	170455	203983	214333	242339	265228
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	8089	6401	6368	6368	6 368	6290
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	137	130	130	130	136	98
Фондооснащенность, тыс.руб. на 100 га сельскохозяйственных угодий	1784,2	2662,9	3203,2	3365,8	3805,6	4216,7
Фондовооруженность, тыс.руб. на 1 работника	1055,6	1311,2	1569,1	279,3	285,3	2706,4

Исходя из таблицы 3 видим, что за рассматриваемый период показатель фондооснащенности ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ имеет тенденцию увеличения, таким образом, в 2017 году уровень показателя фондооснащенности является самым высоким. За рассматриваемый период фондооснащенность увеличилась в 2,1 раза и составила 3805,6 тыс. руб.

Фондовооруженность труда ООО «Цильна» Дрожжановского района имеет тенденцию уменьшения. За рассматриваемый период данный показатель уменьшился на 73,0 % и составил 285,3 тыс. руб. Если сопоставить показатели фондооснащенности и фондовооруженности труда ООО «Цильна» со среднереспубликанскими данными 2017 года, то показатель фондооснащенности ниже на 9,7 %, показатель фондовооруженности труда ниже на 89,5%, чем в среднем по Республике Татарстан. Следовательно, ООО «Цильна» имеет более низкие показатели фондообеспеченности.

Уровень развития материально – технической базы хозяйства во многом зависит от обеспеченности сельскохозяйственных предприятий энергетическими ресурсами. Обеспеченность сельского хозяйства энергоресурсами характ-

снизятся показателями энергообеспеченности и энерговооруженности (таблица 4). Чем выше уровень этих показателей, тем выше уровень производительности труда, так как с ростом энерговооруженности труда сокращаются общие затраты на единицу продукции.

Таблица 4 – Уровень энергообеспеченности и энерговооруженности труда в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2013 – 2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 г.
	2013	2014	2015	2016	2017	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	15876	16002	17722	17784	18171	6477
Площадь пашни, га	7107	5419	5386	5386	5 386,0	5508
Число среднегодовых работников, чел.	137	130	130	130	136	98
Энергообеспеченность, л.с. в расчете на 100 га пашни	223,4	295,3	329,0	279,3	285,3	117,6
Энерговооруженность, л.с. в расчете на 1 работника	115,9	123,1	136,3	136,8	133,6	66,1

По таблице 4 мы видим, что в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ энергообеспеченность труда колеблется по годам. Самый высокий уровень энергообеспеченности наблюдается в 2015 году. В целом, в период с 2013 по 2017 годы энергообеспеченность увеличилась на 27,7 %. Энерговооруженность труда также колеблется по годам. По уровню энерговооруженности труда самый высокий показатель достигнут в 2016 году. В 2017 году по сравнению с 2013 годом энерговооруженность увеличилась на 15,3 %. ООО «Цильна» имеет более высокие показатели энергообеспеченности и энерговооруженности по сравнению со среднереспубликанскими показателями (в 2 раза). Исходя из этого можно сказать, что изучаемая организация более обеспечена энергоресурсами.

Наряду с общей энергообеспеченностью хозяйства необходимо рассчитать и уровень обеспеченности сельскохозяйственного производства основными машинами: тракторами и комбайнами, так как особенно тракторы широко применяются в различных процессах производства, что делает их самой активной частью энергетических ресурсов хозяйства (таблица 5).

Таблица 5 – Уровень обеспеченности тракторами и комбайнами в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2013 – 2017 годы

Показатели	Годы				
	2013	2014	2015	2016	2017
Площадь пашни, га	7107	5419	5386	5386	5386
Имеется тракторов (на начало года), шт.	46	46	43	43	40
Требуется тракторов	79	60	60	60	60
Количество тракторов на 100 га пашни, шт.	0,6	0,8	0,7	0,7	0,7
Нормативная нагрузка пашни на 1 трактор, га	90	90	90	90	90
Фактическая нагрузка пашни на 1 трактор, га	154,5	117,8	125,3	125,3	134,65
Уровень обеспеченности тракторами, %	58,3	76,4	71,8	71,8	66,8
Площадь зерновых культур, га	2440	2800	2800	2550	2380
Нормативная нагрузка площади зерновых культур на 1 комбайн, га	150	150	150	150	150
Имеется зерноуборочных комбайнов, шт.	7	7	8	8	7
Требуется зерноуборочных комбайнов, шт.	16	19	19	17	16
Уровень обеспеченности зерноуборочными комбайнами, %	43,8	36,8	42,1	47,1	43,7

Рассмотрев таблицу 5, мы увидим, что уровень оснащенности тракторами в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ в среднем за изучаемые 5 лет составляет 69,02 %. Обеспеченность основными сельскохозяйственными машинами в хозяйстве низкая. Таким образом, желательным было бы данный показатель приблизить к 100%.

Площадь зерновых и зернобобовых культур увеличилась на 4,5 %. Уровень обеспеченности зерноуборочными комбайнами незначительно снизился на 0,1 пункта. Так, например, изучаемый показатель в ООО «Цильна» в 2017 году составил 43,7%.

Чтобы изучать проблемы трудовых ресурсов определяется общий запас труда, то есть потенциальные возможности трудовых ресурсов. Для определения годового запаса труда и уровня его использования следует рассчитать показатели таблицы 6.

Из таблицы 6 видно, что за рассматриваемый период в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ годовой запас труда увеличился на 3,0 %. Уровень использования запаса труда в ООО «Цильна» с 2013 по 2016 годы оставался неизменным, но в 2017 году он уменьшился на 9,3 пункта.

Таблица 6 – Использование трудовых ресурсов в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2013-2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовое число работников хозяйства, чел.	147	140	140	140	152	106
Годовой запас труда, тыс.чел.-час.	268	255	255	255	276	192,4
Фактически отработано, тыс. чел.-час.	315	301	301	301	300	213
Уровень использования запаса труда, %	118	118	118	118	108,7	110,7

Уровень использования запаса труда в 2017 году ниже среднереспубликанских данных на 2,0 пункта.

В настоящее время важным вопросом является повышение эффективности работы предприятий. Но для этого требуется иметь хорошую базу основных производственных фондов и сельскохозяйственных угодий. Эффективность сельскохозяйственного производства обычно характеризуется системой показателей: производство валовой продукции, валовой доход, прибыль и рентабельность. Перейдем к характеристике показателей экономической эффективности сельскохозяйственного производства (таблица 7).

Из таблицы 7 видно, что в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ уровень использования земли увеличился на 47,6 %. По сравнению со среднереспубликанскими данными за 2017 год уровень использования земли в хозяйстве ниже на 2,1 %. За рассматриваемый период экономическая эффективность использования земли увеличилась на 97,6 %. По сравнению со среднереспубликанскими данными за 2017 год эффективность использования земли в ООО «Цильна» выше в 3,2 раза.

Производительность труда в изучаемой организации колеблется по годам, так в 2017 году по сравнению с 2013 годом она увеличилась на 13,2 %. По сравнению со среднереспубликанскими данными за 2017 год производительность труда в хозяйстве ниже на 3,8 %.

Таблица 7 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2013-2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Стоимость валовой продукции в расчете на:						
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	200,1	253,5	647,2	305,65	295,39	301,7
1 среднегодового работника, тыс.руб.	41,9	44,1	91,4	51,35	47,44	49,3
100 руб. основных производственных фондов, руб.	4,0	3,4	7,1	3,11	2,66	1,8
100 руб. издержек производства, руб.	3,1	2,8	6,5	2,23	2,03	2,5
Сумма валового дохода в расчете на:			10324,			
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	3558,7	5154,9	1	7528,6	7033,1	2186,7
1 среднегодового работника, тыс.руб.	744,6	897,4	1776,5	1264,9 3	1129,5 5	357,0
100 руб. основных производственных фондов, руб.	70,7	68,4	113,2	76,72	63,39	13,3
100 руб. издержек производства, руб.	55,7	56,0	104,0	55,04	48,34	17,9
Сумма прибыли в расчете на:						
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	1686,7	2377,5	3279,3	3702,5	2401,0	746,2
1 среднегодового работника, тыс. руб.	352,9	413,5	564,3	622,08	385,63	121,8
100 руб. основных производственных фондов, руб.	33,5	31,6	36,0	37,73	21,64	4,5
100 руб. издержек производства, руб.	26,4	25,8	33,0	27,07	16,50	6,1
Уровень рентабельности (убыточности), %	23,3	24,7	32,7	34,9	21,9	9,7

Производство валового дохода в расчете на одного работника в 2017 году по сравнению с 2013 годом увеличилось на 51,7 %. По сравнению со среднереспубликанскими данными сумма валового дохода в расчете на одного работника в хозяйстве выше 3,2 раза.

Эффективность использования основных производственных фондов в 2017 году по сравнению с 2013 годом увеличилась на 35,0 %. По сравнению со среднереспубликанскими данными фондоотдача в ООО «Цильна» выше на 47,8%.

Сумма прибыли на 100 га соизмеримой пашни до 2017 года увеличивалась и составила в 2016 году 3702,5 тыс.руб. В 2017 года по сравнению с 2016 годом сумма прибыли на 100 га соизмеримой пашни уменьшилась на 35,2 %.

Как видно из таблицы 7 ООО «Цильна» является прибыльным хозяйством.

Анализируя показатель «уровень рентабельности (убыточности)», можно сказать, что он колеблется по годам и наивысшим он был в 2016 году. В 2017 году по сравнению с 2013 годом уровень рентабельности уменьшился на 1,4 пункта. В сравнении со средними данными по РТ за 2017 год уровень рентабельности в ООО «Цильна» выше на 12,2 пункта.

В ООО «Цильна» показатели экономической эффективности в 2017 году выше среднереспубликанских данных.

Из всего вышесказанного мы можем сказать, что изучаемое хозяйство имеет довольно высокие показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства.

2.2. Анализ финансового состояния и финансовых результатов

Финансовое состояние предприятия зависит от результатов его производственной, коммерческой и финансовой деятельности.

Одним из важнейших критериев оценки финансового положения организации является ее платежеспособность. В практике финансового анализа различают долгосрочную и текущую платежеспособность. Под первой понимается способность организации рассчитываться по своим долгосрочным обязательствам. Способность организации платить по своим обязательствам принято называть ликвидностью или текущей платежеспособностью.

Проведем анализ ликвидности бухгалтерского баланса. Задача анализа ликвидности бухгалтерского баланса возникает в связи с необходимостью дать оценку платежеспособности предприятия, т.е. ее способности своевременно и

полностью рассчитаться по всем своим обязательствам. Анализ ликвидности баланса ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ представлен в таблице 8.

Таблица 8 – Анализ ликвидности баланса в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ (тыс.руб.) за 2015 – 2017 годы

АКТИВ	2015 г.	2016 г.	2017 г.	ПАССИВ	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Платежный излишек (недостача)		
								2015 г.	2016 г.	2017 г.
Наиболее ликвидные активы (А1)	1943	2040	253	Наиболее срочные обязательства (П1)	6456	7231	40777	-4513	-5191	-40524
Быстро реализуемые активы (А2)	4600	31240	32200	Краткосрочные пассивы (П2)	0	0	0	4600	31240	32200
Медленно реализуемые активы (А3)	131071	140541	166610	Долгосрочные пассивы (П3)	11225	7593	9744	119846	132948	156866
Трудно реализуемые активы (А4)	185373	210975	226695	Постоянные пассивы (П4)	305306	369972	375237	-119933	-158997	-148542
Баланс	322987	384796	425758	Баланс	322987	384796	425758	X	X	X

Из таблицы 8 видно, что за рассматриваемый период в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ платежный недостаток имеет место по наиболее ликвидным активам, который в 2017 году увеличился на 40 524 тыс.руб.; платежный недостаток по труднореализуемым активам увеличился на 148 542 тыс.руб. По быстро реализуемым активам наблюдается платежный излишек, который увеличился на 32 200 тыс.руб.; по медленно реализуемым активам также наблюдается платежный излишек, который увеличился на 156 866 тыс.руб.

Баланс считается абсолютно ликвидным, если имеет место следующие соотношения активов и пассивов баланса (таблица 9).

Таблица 9 – Соотношения активов и пассивов баланса ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2015 – 2017 годы

Абсолютно ликвидный баланс	Соотношения активов и пассивов баланса ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ		
	2015 г.	2016 г.	2017 г.
A1 > П1	1 943 < 6456 Условие не выполняется	2 040 < 7 231 Условие не выполняется	253 < 40 777 Условие не выполняется
A2 > П2	4 600 > 0 Условие выполняется	31 240 > 0 Условие выполняется	32 200 > 0 Условие выполняется
A3 > П3	131 071 > 11 225	140 541 > 7 593	166 610 > 9 744

	Условие выполняется	Условие выполняется	Условие выполняется
A4 < П4	185 373 < 305 306	210 975 < 369 972	226 695 < 375 237
	Условие выполняется	Условие выполняется	Условие выполняется

Несвыполнение одного из приведенных в таблице.9 соотношений говорит о том, что бухгалтерский баланс является ликвидным лишь на 75 %, двух – на 50 %, трех – на 25 %, всех – на 0 % (т.е. абсолютно неликвидным).

Проведя анализ ликвидности бухгалтерского баланса можно сделать вывод о том, что баланс не является абсолютно ликвидным, так как в 2015-2017 годах не выполняется первое условие, то есть наблюдается нехватка наиболее мобильных средств, что свидетельствует о низкой платежеспособности ООО «Цильна» Дрожжановского района. Таким образом, бухгалтерский баланс является ликвидным на 75 %.

Анализ ликвидности баланса исследует не только текущее состояние расчетов, но и их перспективы. Сопоставив ликвидные средства и обязательства можно выяснить текущую и перспективную ликвидность. Текущая ликвидность (свидетельствует о платежеспособности (неплатежеспособности)) в ближайшем к моменту проведения анализа времени. Перспективная ликвидность – это прогноз платежеспособности на основе сравнения будущих поступлений и платежей. Далее следует рассмотреть такие показатели как: текущая ликвидность (ТЛ) и перспективную ликвидность (ПЛ) (таблица 10).

Таблица 10 – Текущая и перспективная ликвидность ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2015 – 2017 годы

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Изменения (+ -) за период
Текущая ликвидность (Тл)	87	26049	-8324	-8411
Перспективная ликвидность (Пл)	119846	132948	156866	37020

Из таблицы 10 видно, что в 2015-2016 годы ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ было платежеспособно, в 2017 году ситуация изменилась в противоположную сторону. Значение показателя уменьшилось на 8 411 тыс.руб. Значения перспективной ликвидности, которые являются прогнозом платежеспособности на основании будущих поступлений и платежей, свидет-

свидетельствуют о положительном прогнозе платежеспособности, значение показателя к 2017 году увеличилось на 37 020 тыс. руб.

Для анализа платежеспособности в ООО «Цильна» рассчитываются следующие финансовые коэффициенты платежеспособности: коэффициент покрытия; коэффициент быстрой ликвидности или «критической оценки»; коэффициент абсолютной ликвидности (таблица 11).

Таблица 11 – Финансовые коэффициенты платежеспособности ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2015 – 2017 годы

Показатели	Нормальные ограничения	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Изменения за период
Коэффициент абсолютной ликвидности (Кабл)	0,2-0,7	0,30	0,28	0,01	-0,29
Коэффициент критической ликвидности (Ккл)	0,8-1,0	1,01	4,60	0,80	-0,21
Коэффициент текущей ликвидности (Ктл)	$\geq 2,0$	21,32	24,04	4,88	-16,44

Из таблицы 11 видно, что коэффициент абсолютной ликвидности до 2017 года соответствовал норме, это говорит о том, что ООО «Цильна» Дрожжановского района могло погасить свою кредиторскую задолженность денежными средствами. К 2017 году Кабл уменьшился на 0,29 пункта и ситуация изменилась. Коэффициент критической ликвидности до 2017 года был выше нормы, к 2017 году Ккл уменьшился на 0,21 пункта. Коэффициент текущей ликвидности (коэффициент покрытия) превышает рекомендованные границы, что говорит о нерациональном вложении изучаемой организацией своих средств и неэффективном их использовании. К 2017 году этот коэффициент уменьшился на 16,44 пункта.

Финансовая устойчивость предприятия определяет долгосрочную (в отличие от ликвидности) стабильность; данный показатель характеризует финансовое положение с точки зрения достаточности и эффективности использования собственного капитала. Показатели финансовой устойчивости дополняют показатели ликвидности. Если ликвидность недостаточна, но финансовая устойчивость не потеряна, то предприятие имеет шанс не стать банкротом.

Проанализируем финансовую устойчивость ООО «Цильна» Дрожжановского района с помощью абсолютных показателей (таблица 12).

Таблица 12 – Абсолютные показатели финансовой устойчивости ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ (тыс. руб.) за 2015 – 2017 годы

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Изменения (+/-) за период
Источники формирования собственных и оборотных средств (капитал и резервы)	305306	369972	375237	69931
Внеоборотные активы	185373	210975	226695	41322
Наличие собственных оборотных средств	119933	158997	148542	28609
Долгосрочные обязательства (кредиты и займы)	6700	1603	551	-6149
Наличие собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат	126633	160600	149093	22460
Краткосрочные обязательства (кредиты и займы)	0	0	0	0
Общая величина основных источников формирования запасов и затрат	126633	160600	149093	22460
Общая величина запасов	131071	140541	166610	35539
Излишек (+), недостаток (-) собственных оборотных средств	-11138	18456	-18068	-6930
Излишек (+), недостаток (-) собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат	-4438	20059	-17517	-13079
Излишек (+), недостаток (-) общей величины источников формирования запасов и затрат	-4438	20059	-17517	-13079

Из таблицы 12 видно, что в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ собственные оборотные средства увеличились на 28 609 тыс.руб., что заслуживает положительной оценки; собственные и долгосрочные заемные источники формирования запасов и затрат увеличились на 22 460 тыс.руб., общая величина основных источников формирования запасов и затрат также увеличились на 22 460 тыс.руб. В ООО «Цильна» в 2017 году по сравнению с 2015 годом недостаток собственных оборотных средств увеличился на 6 930 тыс.руб.; недостаток собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат в конце года увеличился на 13 079 тыс.руб.; недостаток общей величины источников формирования запасов и затрат также увеличился на 13 079 тыс.руб. Исходя из таблицы 2.12 можно сказать, что в 2015 году ООО «Цильна» имело кризисное финансовое состояние, в 2016 году ситуация улучшилась и

изучасмая организация имела абсолютную устойчивость, в 2017 году она опять имеет кризисное финансовое состояние.

Анализ финансовых результатов организации является одной из важнейших составляющих финансового анализа с деятельностью, направленной на получение прибыли. Анализ прибыли от продаж начнем с изучения ее объема, состава, структуры и динамики в разрезе основных элементов, определяющих ее формирование: выручки (нетто) от продаж, себестоимости продаж, управленческих и коммерческих расходов (таблица 13).

Таблица 13 – Анализ прибыли от продаж в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ, тыс.руб. за 2016 – 2017 годы

Показатель	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение (+/-)	Темп роста, %	Темп прироста, %
Выручка	312 773	292 286	-20 487	93,4	-6,6
Себестоимость продаж	231 902	239 841	7 939	103,4	3,4
Управленческие расходы	-	-	-	-	-
Коммерческие расходы	-	-	-	-	-
Прибыль (убыток) от продаж	80 871	52 445	- 28 426	64,9	-35,1

Из таблицы 13 видно, что в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ в 2017 году по сравнению с 2016 годом прибыль от продаж уменьшилась на 28 426 тыс. руб., или на 35,1 %, за счет уменьшения выручки на 20 487 тыс. руб., или на 6,6 %, повышения себестоимости продаж на 7 939 тыс. руб., или на 3,4 %. В целом уменьшение выручки является отрицательным фактором, т.к. свидетельствует о снижении активности изучаемой организации.

ООО «Цильна» в 2017 году получило прибыль до налогообложения, которая составила 64 563 тыс.руб., а от продаж изучасмая организация получила прибыль на 52 445 тыс.руб. Увеличение прибыли до налогообложения по сравнению с прибылью от продаж объясняется превышением доходов над расходами в процессе прочей деятельности.

Проанализируем прибыль от прочей деятельности в разрезе формирующих ее доходов и расходов, связанных с этой деятельностью (таблица 14).

Таблица 14 – Анализ прибыли от прочей деятельности в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ, тыс.руб. за 2016 – 2017 годы

Показатель	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение (+/-)	Темп роста, %	Темп прироста, %
1. Доходы от прочей деятельности, всего, в том числе:	20 596	17 023	-3 573	82,7	-17,3
1.1. Доходы от участия в других организациях	-	-	-	-	-
1.2. Проценты к получению	-	-	-	-	-
1.3. Прочие доходы	20 596	17 023	-3 573	82,7	-17,3
2. Расходы, связанные с прочей деятельностью, всего, в том числе:	9 578	4 905	- 4 673	51,2	-48,8
2.1. Проценты к уплате	156	18	-138	11,5	-88,5
2.2. Прочие расходы	9 422	4 887	-4535	51,9	-48,1
3. Прибыль (убыток) от прочей деятельности	11 018	12 118	1100	110,0	10,0

Из таблицы 14 видно, что в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за отчетный год величина прибыли от прочей деятельности увеличилась на 1 100 тыс.руб., за счет уменьшения доходов от прочей деятельности на 3 573 тыс.руб., или на 17,3 %, уменьшения расходов, связанных с прочей деятельностью на 4 673 тыс.руб. или на 48,8 %. Следовательно, в 2017 году в изучаемой организации по сравнению с 2016 годом прибыль от продаж уменьшилась, а прибыль от прочей деятельности увеличилась, что является отрицательным явлением.

Проанализируем чистую прибыль (таблица 15).

Из таблицы.15 видно, что в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ в 2017 году сумма чистой прибыли уменьшилась на 26 919 тыс. руб., или на 29,6 % и составила 64 020 тыс.руб. Что произошло за счет снижения прибыли до налогообложения и отсутствия прочих расходов. Уменьшение прибыли является результатом неэффективной работы изучаемой организации. Чистая прибыль

выше суммы прибыли от продаж, т.е. от основной деятельности, это указывает на превышение доходов от прочей деятельности над расходами.

Таблица 15 – Анализ чистой прибыли в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ, тыс.руб. за 2016 – 2017 годы

Показатель	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение (+-)	Темп роста, %	Темп прироста, %
1. Прибыль до налогообложения	91889	64 563	-27 326	70,3	-29,7
2. Отложенные налоговые активы	-	-	-	-	-
3. Отложенные налоговые обязательства	-	-	-	-	-
4. Текущий налог на прибыль	-	-	-	-	-
5. Прочее	950	543	-407	57,2	-42,8
6. Чистая прибыль (убыток)	90939	64020	-26919	70,4	-29,6

Сумма прибыли до налогообложения выше суммы прибыли от продаж, это является результатом эффективной прочей деятельности. В нашем случае прибыль до налогообложения в 2017 году составила 64 563 тыс.руб., т.е. она выше суммы прибыли от продаж на 12 118 тыс.руб. Увеличение прибыли до налогообложения по сравнению с прибылью от продаж объясняется превышением доходов над расходами в процессе инвестиционной, финансовой и прочей деятельности.

Подводя черту под выполнением анализа финансовых результатов в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ по данным отчета о финансовых результатах, можно констатировать, что:

- полученные доходы ООО «Цильна» за 2017 год (309 309 тыс.руб.) превышают расходы (244 746 тыс.руб.) на 64 563 тыс.руб.,
- в структуре доходов наибольший удельный вес составляет выручка от продажи продукции (94,5 %). На основе этого можно сделать вывод о том, что основным источником доходов и прибыли являются доходы от обычной деятельности, т.е. продажи произведенной продукции;
- в структуре расходов наибольший удельный вес составляет себестоимость проданной продукции (98,0 %).

Исходя из проведенного анализа можно сказать, что произошло снижение финансовых результатов изучаемой организации в отчетном году по сравнению с данными прошлого года, что является, безусловно, отрицательным явлением, свидетельствующим о неэффективной финансово-хозяйственной деятельности ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ.

2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Руководителем ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ является Барис Аппаувич Гафуров, главный бухгалтер – Сириня Завдатовна Заббарова.

ООО «Цильна» осуществляет учет результатов своей деятельности, составляет бухгалтерскую (финансовую) отчетность в установленном порядке и несет ответственность за ее достоверность; представляет государственным органам информацию, необходимую для налогообложения и ведения общегосударственной системы сбора и обработки экономической информации.

В соответствии с Федеральным законом №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» в изучаемой организации принята учетная политика.

Учетная политика – это утвержденные организацией для практического применения методы и способы ведения бухгалтерского учета. Учетная политика определяет, каким образом в организации налажен документооборот, как происходит оценка продукции, как формируются цены, каким образом проводится инвентаризация, применяются счета бухучета, погашается стоимость активов и т. д. По общему правилу учетная политика утверждается один раз при создании организации и неизменно действует на протяжении всего времени ее существования. Но в ряде случаев организация все же обязана вносить в свою учетную политику дополнения и поправки.

Бухгалтерский учет в ООО «Цильна» осуществляется бухгалтерией, являющейся самостоятельным структурным подразделением. Бухгалтерия осуществляет учет всех совершенных фактов хозяйственной жизни и систематизи-

руст полученные результаты в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Бухгалтерией осуществляется бухгалтерский и налоговый учет. На бухгалтерию возложены анализ и обобщение результатов анализа, а также представление директору ООО «Цильна» Б.А. Гафурову информации, необходимой для принятия управленческих решений, разработки долгосрочных и краткосрочных финансовых планов.

В бухгалтерии изучаемой организации работают пять бухгалтеров и кассир: главный бухгалтер, заместитель главного бухгалтера, бухгалтер по животноводству, бухгалтер по механизации и бухгалтер по расчетам. Для каждого работника бухгалтерии в целях разграничения полномочий работников, определения их прав и обязанностей составлены должностные инструкции. Они составлены главным бухгалтером и утверждены руководителем предприятия.

Главный бухгалтер ООО «Цильна» С.З. Заббарова ведет наблюдение за событиями, изучает их сущность и определяет их как экономические явления, составляет бухгалтерскую (финансовую) отчетность, готовит специальные обзоры. Она несет ответственность за ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Главным бухгалтером С.З. Заббаровой разработаны правила документооборота, технология обработки учетной информации.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в изучаемой организации, а также соблюдение законодательства при выполнении фактов хозяйственной жизни несет руководитель ООО «Цильна» - Барис Аппаувич Гафуров. В его обязанности входит создание необходимых условий для правильного ведения бухгалтерского учета, выполнения всеми подразделениями и службами, работниками предприятия, имеющими отношение к учету, требований главного бухгалтера относительно порядка оформления и представления для учета документов и сведений.

Изучаемое предприятие руководствуется действующим Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций, утвержденный Приказом Министерства сельского хозяйства

РФ от 13 июня 2001 г. №654. На основе типового плана счетов разработан рабочий план счетов.

Учет в ООО «Цильна» ведется по мемориально-ордерной форме бухгалтерского учета; частично учет автоматизирован с использованием программы «1С: Бухгалтерия 8.1».

В ООО «Цильна» организован внутренний контроль для целей обеспечения сохранности и целесообразности финансово-хозяйственной деятельности, а также достоверности учетных и отчетных данных. Система внутреннего контроля включает в себя следующие составляющие: соответствие организационной структуры размеру и характеру деятельности; распределение ответственности и полномочий; наличие должностных инструкций для всего персонала организации; соблюдение сроков утверждения учетной политики; соответствие принятых элементов учетной политики требованиям действующего законодательства; наличие ревизионной комиссии. Внутренний контроль в изучаемой организации производится ревизионной комиссией. В ООО «Цильна» проводятся различные проверки налоговыми инспекциями, контролирующими органами министерства финансов и другими вышестоящими органами.

3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПЕРВИЧНОГО УЧЕТА В ООО «ЦИЛЬНА» ДРОЖЖАНОВСКОГО РАЙОНА РТ

Все факты хозяйственной жизни, совершаемые в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ, оформляются определенным документом. Эти документы выполняют информационную функцию.

Информация, содержащаяся в первичных документах регистрируется и группируется в учетных регистрах. На рисунке 5 представлен процесс регистрации фактов хозяйственной жизни.

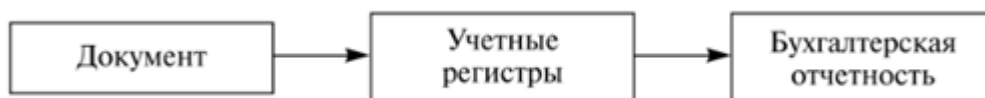


Рис. 5. Процесс учетной регистрации фактов хозяйственной жизни.

В процессе работы бухгалтера ООО «Цильна» сталкиваются с различными документами. Бухгалтерские документы по порядку составления как было сказано в первой главе работы подразделяются на первичные и сводные.

Первичные документы составляются на каждый факт хозяйственной жизни в момент его совершения (приходный кассовый ордер, расходный кассовый ордер и т.д.).

Сводные документы составляются на основе ранее оформленных первичных документов (например, авансовые отчеты).

Как видно из рисунка 5 данные из первичных документов переносят в учетные регистры, там они систематизируются.

Учетные регистры — специальной формы таблицы, предназначенные для текущей регистрации фактов хозяйственной жизни. В конце отчетного периода по данным учетных регистров заполняют бухгалтерскую (финансовую) отчетность изучаемой организации.

Учет в ООО «Цильна» ведется по мемориально-ордерной форме бухгалтерского учета; частично учет автоматизирован с использованием программы «1С: Бухгалтерия 8.1».

Сущность мемориально-ордерной формы учета заключается в том, что на основе первичных документов, отражающих факты хозяйственной жизни, составляются мемориальные ордера (приложение А). Мемориальный ордер может составляться как на основании одного документа, так и группы однородных документов. В мемориальном ордере указывают: месяц, год, основание (ссылка на документы или содержание записи), дебет, кредит счетов (корреспонденция счетов), сумма. Мемориальные ордера оформляются по итогам за

месяц. К мемориальному ордеру прилагаются первичные документы, на основании которых он составляется. Мемориальные ордера используются для записи фактов в Главной книге (приложение Б). Главная книга является регистром синтетического учета. В ней каждому счету отводится развернутый лист для записи остатка на начало и конец месяца, оборота по дебету в развернутом виде, то есть в корреспонденции с кредитуемыми счетами и общей суммы оборота по кредиту. Главная книга открывается на год.

Проверка правильности аналитического и синтетического учета производится путем составления оборотной ведомости по счетам аналитического учета и сверки их итогов с соответствующими суммами оборотной ведомости по синтетическим счетам.

Значение документации заключается в том, что она: является обоснованием для учетных записей в регистрах бухгалтерского учета; используется для выработки управленческих решений; выполняет информационную, контрольную и аналитическую функции (контролирует правильность совершения фактов хозяйственной жизни и проводит анализ выполненных работ); является доказательством законности совершенных фактов хозяйственной жизни при возникновении споров, претензий в обязательном порядке для доказательства правоты привлекаются соответствующие документы.

В ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ используют унифицированные формы первичных учетных документов, которые в настоящее время не являются обязательными к применению. Вместе с тем обязательными продолжают оставаться бланки, используемые в качестве первичных учетных бумаг, установленные уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов (например, кассовые документы). Таким образом, не все документы можно разрабатывать самостоятельно.

Основная часть документов в ООО «Цильна» заполняется вручную (например, учетный лист тракториста-машиниста, путевой лист трактора, наряд на сдельную работу, талоны водителя, талоны комбайнера, журнал учета надоя молока, акты на оприходование приплода животных, ведомость взвешивания

животных и др.), определенные формы первичных документов составляются автоматизированным путем (например, документы по учету основных средств, денежных средств и др.).

Следовательно, первичный документ является основанием для отражения фактов хозяйственной жизни в информационной базе учета и служит основой информационной системы бухгалтерского учета.

Первичные учетные документы являются средством, при помощи которого осуществляется хозяйственная деятельность организации, поскольку данные первичного учета широко используются для оперативного управления деятельностью организации. В системе учета формируются информационные сводки за короткие временные периоды (день, сутки, смену, пятидневку и др.). содержание которых позволяет принимать оперативные и своевременные управленческие решения, способствующие повышению эффективности работы как подразделений организации (цехов, производств, переделов и др.), так и предприятия в целом.

3.1. Первичный учет активов

На основании первичных учетных документов ведется повседневное наблюдение и контроль движения активов, принадлежащих организации, в процессе кругооборота капитала и превращения его из одной формы в другую. Они используются для установления законности и целесообразности фактов хозяйственной жизни. Документирование фактов позволяет предотвратить нецелесообразное и неэффективное использование ресурсов, соблюдать режим экономии и нормы расходования средств.

Одним из видов внеоборотных активов, имеющих в изучаемой организации являются основные средства.

При формировании информации об основных средствах в ООО «Цильна» руководствуются правилами, установленными Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01). Помимо этого бухгалтерского

стандарта руководствуются Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств №91н.

В изучаемой организации движение активов оформляют следующими унифицированными формами первичной учетной документации: по учету основных средств, утвержденных Постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 №7; по учету сельскохозяйственной продукции и сырья, утвержденных Постановлением Госкомстата России от 29.09.1997 №68; по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве, утвержденных Постановлением Госкомстата РФ от 30.10.1997 №71а. Также используются специализированные формы первичной учетной документации, утвержденные Приказом Минсельхоза России от 16.05.2003 №750.

У изучаемой организации нематериальных активов, долгосрочных финансовых вложений нет, поэтому рассмотреть первичный учет данных видов внеоборотных активов мы не сможем.

Рассмотрим первичный учет активов, включаемых в состав основных средств.

В ООО «Цильна» для документального оформления поступления основных средств применяют следующие унифицированные формы документов: акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма №ОС-1) (приложение В); акт о приеме-передаче здания (сооружения) (форма №ОС-1а); акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма №ОС-1б); инвентарная карточка учета объекта основных средств (форма №ОС-6); инвентарная карточка группового учета объектов основных средств (форма №ОС-6а); инвентарная книга учета объектов основных средств (форма №ОС-6б). Акты форм №№ ОС-1, ОС-1а, ОС-1б применяются для оформления и учета операций приема, приема-передачи объектов основных средств в организации или между организациями для включения объектов в состав основных средств и учета их ввода в эксплуатацию, поступивших: по договорам купли-продажи, мены, дарения, финансовой аренды

(если объект основных средств находится на балансе лизингополучателя) и другим договорам; путем приобретения за плату денежными средствами, изготовления для собственных нужд и ввода в эксплуатацию законченных строительством зданий (сооружений, встроенных и пристроенных помещений) в установленном порядке.

Объекты, не требующие монтажа, включаются в состав основных средств в момент приобретения. Включение в состав основных средств объектов, требующих монтажа, осуществляется после приема их из монтажа и сдачи в эксплуатацию.

Акты о приеме-передаче, утверждаемые руководителями организации-получателя и организации-сдатчика, составляются в двух экземпляров. К акту прилагается техническая документация, относящаяся к объекту.

После оформления актов приема-передачи объектов основных средств бухгалтер данные об объектах вносит в инвентарные карточки учета объектов основных средств (формы №С-6).

На сельскохозяйственных предприятиях к внеоборотным активам также относится взрослый продуктивный и рабочий скот. Для учета их движения в ООО «Цильна» также применяют унифицированные формы документов. Так, перевод животных в основное стадо оформляют актом на перевод животных (форма №СП-47), составляемым комиссией. Оформленные акты, утвержденные руководителем ООО «Цильна» используются для записей в Книге учета движения животных и птицы. В конце месяца акты вместе с отчетом о движении скота и птицы на ферме (форма №СП-51) сдают в бухгалтерию и используют для отражения движения животных в регистрах бухгалтерского учета и для начисления оплаты работникам.

Взрослый скот, купленный у поставщиков, принимают на учет на основании счета-фактуры поставщика, племенного свидетельства и акта о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма №ОС-1).

Для оформления и учета перемещения объектов основных средств внутри ООО «Цильна» из одного структурного подразделения в другое выписывают в трех экземплярах накладную на внутреннее перемещение объектов основных средств (форма №ОС-2). Перемещение основных средств бухгалтер отражает в инвентарной карточке учета объектов основных средств (формы №ОС-6).

Для оформления и учета приема-передачи объектов основных средств из ремонта, реконструкции, модернизации применяют акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (форма №ОС-3).

В ООО «Цильна» ремонт основных средств производят хозяйственным и подрядным способами. Для проведения ремонта сторонней организацией с ней ООО «Цильна» заключает договор. Утвержденный руководителем акт сдают в бухгалтерию. Данные о проведенном ремонте, реконструкции, модернизации бухгалтер отражает в инвентарной карточке учета объекта основных средств (форма №ОС-6).

Стоимость объектов основных средств, которые выбывают или постоянно не используются для производства продукции, выполнения работ и оказания услуг либо для управленческих нужд, подлежит списанию с бухгалтерского учета ООО «Цильна». Выбытие объектов основных средств в изучаемой организации имеет место в случаях: продажи; передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал другой организации; передачи по договору мены, дарения и др.

Выбытие из состава основных средств в ООО «Цильна» оформляют одной из следующих унифицированных форм: акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма №ОС-1); акт о приеме-передаче здания (сооружения) (форма №ОС-1а); акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма №ОС-1б). Помимо перечисленных выше случаев, выбытие объектов основных средств имеет место и в случае прекращения использования вследствие морального или физического износа, ликвидации при аварии, стихийном бедствии и иной чрезвычай-

чайной ситуации, выявления недостачи или порчи активов при инвентаризации, в случае частичной ликвидации при выполнении работ по реконструкции, а также в иных случаях. Для документального оформления ликвидации основных средств применяют следующие унифицированные формы: акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма №ОС-4); акт о списании автотранспортных средств (форма №ОС-4а); акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма №ОС-4б).

Для того чтобы определить, целесообразно ли дальнейшее использование основного средства, пригодно ли оно к дальнейшей эксплуатации, в изучаемой организации приказом руководителя Б.А. Гафуровым создана комиссия. Решение комиссии о списании объекта основных средств оформляется соответствующим актом. В актах на списание основных средств указывают техническое состояние и причину списания объекта, первоначальную стоимость, сумму амортизации, затраты на списание, стоимость материальных ценностей (запасных частей, металлолома и т.п.), полученных от ликвидации объекта (выручки от ликвидации), результат от списания. Акты на списание составляют в двух экземплярах и подписывают члены комиссии. Первый экземпляр передают в бухгалтерию, второй – оставляют у лица, ответственного за сохранность объектов основных средств, и является основанием для сдачи на склад и продажи материальных ценностей и металлолома, оставшихся в результате списания. Акты на списание утверждаются руководителем организации. Надлежащим образом оформленные акты на списание передаются в бухгалтерию и является основанием для того, чтобы сделать отметку о выбытии основного средства в инвентарной карточке. Затем карточки передают на хранение.

Для отражения выбытия животных основного стада крупного рогатого скота в ООО «Цильна» применяют следующие документы: при выбраковке животных – акт на выбраковку животного из основного стада (форма №406-АПК); при забое животных – акт на выбытие животных и птицы (забой, прирезка, па-

деж) (форма №СП-54); при продаже животных – товарно-транспортную накладную (животные) (форма №СП-32).

Рассмотрим первичный учет такого вида оборотных активов, как материально-производственные запасы. Движение материально-производственных запасов, наряду с другими фактами хозяйственной жизни, осуществляемыми ООО «Цильна» оформляется оправдательными документами.

При формировании информации о материально-производственных запасах в ООО «Цильна» руководствуются правилами, установленными Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01. Помимо этого бухгалтерского стандарта руководствуются Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственные запасы №119н.

Согласно данного ПБУ к материально-производственным запасам относятся материалы, готовая продукция и товары.

В ООО «Цильна» для документального оформления движения запасов применяют унифицированные формы документов. Первичные учетные документы, отражающие все основные операции по движению материалов, утверждены Постановлением №71а.

В ООО «Цильна» приемку материалов оформляют приходным ордером (форма №М-4), если количество и качество полученных материалов совпадают с данными поставщика, либо актом о приемке материалов (унифицированная форма №М-7), если имеются расхождения.

Документами, являющимися основанием для принятия к учету материально-производственных запасов, полученных безвозмездно, являются: договор дарения; акт приема-передачи имущества; накладная.

При покупке материалов путем обмена на товары оформляются следующие документы (обеими сторонами): договор мены товарно-транспортные накладные в случае перевозки автотранспортом; накладные; счета-фактуры для начисления НДС, записи в книге покупок и в книге продаж.

Первичным документом для оприходования материально-производственных запасов, полученных в результате ликвидации основных средств является акт на списание основных средств (форма №ОС-4).

Многие хозяйственные операции и другие действия, сопровождающие финансово-хозяйственную деятельность, организации вправе осуществлять лишь на основании доверенности.

Доверенностью признается письменное уполномочие, выдаваемое одним лицом другому лицу для представительства перед третьими лицами. Такое определение доверенности приведено в ст. 185 главы 10 «Представительство. Доверенность» ГК РФ.

Так, на получение товарно-материальных ценностей у поставщиков выдают доверенность. Постановлением №71а утверждены унифицированные формы: доверенность (форма №М-2) и доверенность (форма №М-2а).

В ООО «Цильна» заполняют доверенность по форме №М-2, так как организация редко выдает доверенности на получение ценностей. Работник распикировывается в доверенности, а руководитель и главный бухгалтер организации эту подпись заверяют. Журнал учета выданных доверенностей составляют в произвольной форме, в него вносят сведения о том, каким работникам они выданы, когда, для чего и на какой срок.

На складах ООО «Цильна» движение материалов отражают в карточке учета материалов. Карточки ведутся заведующими складами в одном экземпляре. Записи в карточке ведут на основании первичных приходно-расходных документов в день совершения факта хозяйственной жизни и заверяют подписью зав.складом.

Со складов изучаемой организации материалы отпускают в подразделения для производства сельскохозяйственной продукции и на различные хозяйственные нужды, а также для продажи на сторону. Отпуск материалов на производство и другие нужды оформляют лимитно-заборными картами, требованиями-накладными и др.

При систематическом отпуске материалов выписывают лимитно-заборную карту в двух экземплярах, как правило, сроком на один месяц. Один экземпляр лимитно-заборной карты до начала месяца вручают структурному подразделению – потребителю материалов, второй – складу. Кладовщик отмечает в обоих экземплярах дату и количество отпущенных материалов, после чего выводит остаток лимита по номенклатурному номеру материала и расписывается в карте структурного подразделения – потребителя материалов. Представитель структурного подразделения расписывается в получении материалов в карте, находящейся на складе. По окончании месяца оба экземпляра лимитно-заборных карт передают в бухгалтерию ООО «Цильна» для отражения расхода материалов на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

Разовый отпуск материальных ценностей внутри изучаемой организации между структурными подразделениями оформляется требованиями-накладными. Этими же накладными оформляются факты хозяйственной жизни по сдаче на склад остатков не израсходованных в производстве материалов, если они ранее были получены по требованию.

При отпуске материалов сторонним организациям выписывают накладные на отпуск материалов на сторону.

В ООО «Цильна» расход семян зерновых и зернобобовых культур отражают в акте расхода семян и посадочного материала (форма №СП-13). Акт составляется по окончании сева агрономом. В данном первичном документе указывают: название культуры, расход семян и др. Акт передается в бухгалтерию вместе с расходными документами (накладными, лимитно-заборными ведомостями).

В ООО «Цильна» часть продукции растениеводства используют в виде кормов для животных. Количество кормов, скормленных животным путем выпаса определяют агроном и зоотехник расчетным порядком при этом они составляют акт на оприходование пастбищных кормов (форма №СП-18). В нем отражают учетную группу животных и фактически скормленную зеленую массу.

На заготовленные грубые и сочные корма комиссия составляют акт приема грубых и сочных кормов (форма №СП-17) в двух экземплярах. В акте отражают название кормов, объем, массу одного кубометра и всего корма. Принятые комиссией корма закрепляют за зав.фермами.

Выдачу кормов со склада на ферму производят на основании ведомости учета расхода кормов (форма №СП-20). Она выписывается бухгалтерией в 2 экземплярах. В данном первичном документе отражают группу скота, расход корма на 1 голову и ежедневное количество израсходованных кормов.

Недостатком рассмотренных документов является то, что в них указывают не все реквизиты, например, корреспонденцию счетов.

Для списания в расход (с подотчета) минеральных и органических удобрений, ядохимикатов и гербицидов на зерновые культуры применяют акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений (форма №420-АПК) (приложение Г). К акту прилагают лимитно-заборные ведомости и накладные внутрихозяйственного назначения, по которым оформлялась доставка удобрений и ядохимикатов со склада к месту их использования. Акт составляет агроном по окончании внесения удобрений и ядохимикатов в почву или после опрыскивания зерновых культур. Утвержденный акт передают в бухгалтерию, где его проверяют и используют для списания удобрений и средств защиты растений с подотчета агронома на затраты растениеводства.

Основной продукцией растениеводства является зерно. В ООО «Цильна» для учета зерна, поступающего от комбайнов на ток, склады используют талонный метод. При данном методе применяют талоны (талон водителя (форма №СП-5), талон комбайнера (форма №СП-6), талон бункериста (форма №СП-7) и специальные реестры. Талоны с заранее заполненными реквизитами в бухгалтерии (названием организации, фамилией водителя и комбайнера), пронумерованные, подписанные главным бухгалтером ООО «Цильна» скрепленные печатью регистрируются по их видам в Журнале учета выданных талонов. Затем их выдают каждому комбайнеру, шоферу, занятым на уборке и вывозке зерна под расписку в указанном журнале. При каждой отправке от комбайна полного

бункера зерна комбайнер передает шоферу один талон комбайнера. Одновременно шофер передает комбайнеру один талон шофера. Если от комбайна отправляется полный бункер зерна – никакие записи в талонах не делают. В этом большое преимущество данного метода учета. Зерно, поступившее на ток или склад взвешивают. Затем шофер передает зав.током талоны, полученные от комбайнеров и реестр приема зерна от водителя (форма №СП-8). Указанный реестр ведется в одном экземпляре и постоянно находится у шофера. Взвесив автомашину с зерном, зав.током записывает номера талонов комбайнеров, принятых от шофера; фамилию шофера; номер автомашины и массу принятого зерна в реестр приема зерна весовщиком (форма №СП-9), который ведется в одном экземпляре. Количество сданного зерна подтверждается в этом реестре подписью шофера. Одновременно, зав.током фактическую массу принятого зерна записывает в реестр приема зерна от шофера, подтверждает своей подписью. На основании данных реестра приема зерна весовщиком зав.током делает записи в Ведомость движения зерна и другой продукции (форма №СП-11) и в Книгу складского учета (форма №40). Шофер на основании своего реестра приема зерна ежедневно записывает количество перевезенного зерна в путевой лист и сдает в конце дня эти документы диспетчеру или в бухгалтерию хозяйства. Комбайнер после окончания смены передает зав.током все талоны, полученные от шоферов, а от него взамен получает выписку из реестра о намолоте зерна и убранной площади (форма №СП-10). Комбайнер на основании данных указанной выписки записывает в учетный лист тракториста-машиниста данные о фактическом намолоте зерна и в конце дня сдает эти документы бригадиру или в бухгалтерию хозяйства. Талоны комбайнера и талоны шофера, сданные в конце рабочего дня зав.током, вместе с ведомостью движения зерна и приложениями к ней реестрами приема зерна весовщиком ежедневно передают в бухгалтерию ООО «Цильна». На основании этих документов производят дальнейшие записи в бухгалтерских регистрах.

Результаты сортировки, сушки зерна заведующим током оформляет актом на сортировку и сушку продукции растениеводства (форма №СП-12). В

данном первичном документе указывают количество отпущенного зерна, полученные от сортировки и сушки продукты (зерно полноценное, зерновые отходы, используемые с указанием процента содержания в них зерна, неиспользуемые отходы – мертвая засоренность, усушка). Акт составляют заведующий током, агроном и утверждает руководитель хозяйства. Оформленный акт и другие документы вместе с ведомостью движения зерна и другой продукции передают в бухгалтерию.

Отправку-приемку зерновой продукции на элеватор, хлебоприемный и другие пункты приема зерновой продукции в ООО «Цильна» оформляют товарно-транспортной накладной (зерно) (форма №СП-31). Ее выписывают в 4 экземплярах: один остается у заведующего складом (током), а три выдаются на руки водителю автомашины. В заготовительном пункте в накладной проставляют фактически принятую зачетную массу и качество продукции (сортность, засоренность, влажность и т.п.), цену и сумму. Один экземпляр оформленной накладной остается в хлебоприемном пункте, а два подписанных экземпляра возвращаются водителю. При возвращении в организацию водитель отдает заведующему складом (током) один экземпляр накладной для подтверждения сдачи продукции на заготовительный пункт, а другой прикладывает в качестве отчета о выполненной работе к Путевому листу грузового автомобиля.

При отправке зерна с тока на склады хозяйства, со склада на склад, в подразделения хозяйства на каждую отправляемую партию выписывают накладную внутрихозяйственного назначения (форма №264-АПК) в двух экземплярах.

Поступление и расходование зерновой продукции на току, в зерноскладе оформляют ведомостью движения зерна и другой продукции (форма №СП-11). Данный документ составляется заведующим током (складом) ежедневно по каждой культуре и сорту продукции. В ведомости записывается остаток продукции на начало дня, поступление и расход за день и выводится остаток на конец дня. В конце рабочего дня Ведомость движения зерна и другой продукции вместе с первичными документами, на основании которых она составлена, передается в бухгалтерию организации.

Для учета продукции животноводства в ООО «Цильна» используют следующие первичные документы.

Полученное молоко на ферме оприходуют на основании Журнала учета надоя молока (форма №СП-21). Записи в него производят по каждой доярке, после каждой дойки с указанием количества надоенного молока (всего). Журнал ведет зав.фермой. Данный первичный документ используют для оприходования молока и одновременно он служит основанием для начисления заработной платы за продукцию работникам животноводства.

В ООО «Цильна» основную часть надоенного молока отправляют на молочный комбинат при этом выписывают товарно-транспортную накладную (молсырье) (форма №СП-33) в 4 экземплярах.

Поступление и расходование молока заведующий фермой отражает в ведомости учета движения молока (форма №СП-23). Данный документ составляется в двух экземплярах: один из которых вместе с первичными документами он передает в бухгалтерию для проверки и отражения движения молока в регистрах; второй экземпляр служит ему основанием для оприходования и учета расхода молока в книге складского учета.

Бесперебойную работу производственных подразделений ООО «Цильна» обеспечивает организованное складское хозяйство, которое обеспечивает сохранность материальных ценностей и позволяет накапливать необходимые запасы. В ООО «Цильна» имеются следующие склады: зерносклады, склад ГСМ, склад запчастей, склады материальных ценностей, склад ядохимикатов, склад минеральных удобрений. Склады хозяйства оборудованы соответствующим образом. Учет материальных ценностей на складе осуществляет заведующий складом, являющийся материально-ответственным лицом, которого принимают на работу по согласованию с главным бухгалтером ООО «Цильна». С заведующим складом заключается договор о полной материальной ответственности. Учет движения и остатков материальных ценностей на складах осуществляют в Книгах складского учета. До передачи Книги на склад все ее страницы пронумеровывают, о чем на последней странице книги главным бухгалтером делается

соответствующая запись. В Книге складского учета отражают: наименование готовой продукции, единицу измерения и другие данные. В Книге учет осуществляют только в натуральном выражении. Заведующий складом записи в Книге делает на основании первичных документов на поступление и выбытие материальных ценностей в день совершения операций. При поступлении материалов производят запись в графу «Приход», а при отпуске – в графу «Расход». После каждой записи выводят остаток по запасам данного вида. Благодаря этому склад располагает оперативными сведениями о состоянии запасов ценностей.

В установленные графиком документооборота сроки заведующие складами представляют в бухгалтерию отчеты о движении материальных ценностей. Их представляют в двух экземплярах вместе с оправдательными приходными и расходными документами в бухгалтерию. После проверки второй экземпляр отчета возвращается материально-ответственному лицу. В отчет о движении материальных ценностей остатки на начало месяца по каждому номенклатурному номеру переносят из отчетов предыдущего месяца остатки на конец месяца. Поступление и расход готовой продукции в течение месяца отражаются на основании первичных документов и записей в Книге складского учета, после чего определяется остаток на конец отчетного месяца. В отчет включаются только материальные ценности, по которым было движение за отчетный период. Данные об остатках запасов и их движении записываются в отчет материально-ответственным лицом в количественном выражении и подтверждаются его подписью. Таксировку и подсчет итогов в денежном выражении производят в бухгалтерии ООО «Цильна».

В сельскохозяйственных организациях к оборотным активам относятся и животные на выращивании и откорме. Рассмотрим их первичный учет.

Все изменения, происходящие в стаде животных документально отражают в бухгалтерском учете. Так, полученный приплод КРС приходят на основании акта на оприходование приплода животных (форма №СП-39). Акт составляют в 2 экземплярах заведующий фермой с участием зоотехника и ветери-

нарного врача в день получения приплода. В акте отражают фамилии работников, за которыми закреплены животные, количество голов и массу полученного приплода.

При переводе животных из одной учетной группы в другую составляют акт на перевод животных (форма №СП-47). В данном первичном документе отражают из какой группы в какую переводятся животные, количество голов, массу, стоимость. Составляют акт в 2 экземплярах зав.фермой, зоотехник в присутствии лица, за которым были закреплены животные.

Для определения фактического веса животных применяют ведомость взвешивания животных (форма №СП-43). Взвешивание скота производят в двадцатых числах каждого месяца. Определив живую массу животных на конец отчетного месяца сплошным или выборочным взвешиванием, находят полученный за этот период времени прирост живой массы. Для этого к живой массе по данной группе на конец отчетного периода, прибавляют живую массу животных, выбывших за этот период, и из полученного итога вычитали массу животных, поступивших за отчетный период в данную группу, и массу животных, числящихся на начало отчетного периода. Полученный результат составляет валовой прирост живой массы животных данной группы в течение отчетного периода (без прироста живой массы по павшим животным с последнего взвешивания до момента падежа). В изучаемой организации расчет полученного прироста живой массы производят в расчете определения прироста живой массы (форма №СП-44).

Во всех случаях продажи животных выписывают товарно-транспортную накладную (животные) (форма №СП-32), которая является основанием для оформления операций отправки-приемки животных. Накладную выписывают в 4 экземплярах на каждую партию животных, направляемую на заготовительный пункт, либо продаваемую другим организациям. Вместе с товарно-транспортной накладной на отправку животных заполняют ветеринарное свидетельство.

При забое, падеже, вынужденной прирезки и ликвидации скота по разным причинам в день выбытия животного составляют акт на выбытие животных и птицы (форма №СП-54). В данном первичном документе приводят характеристику выбывшего животного и указывали причину выбытия. На оборотной стороне акта указывали виды и количество продукции, полученной от выбытия скота, и ее назначение. Акт составляли в 2 экземплярах заведующий фермой, зоотехник, ветеринарный врач и лицо, за которым было закреплено выбывшее животное. Продукты забоя, а также используемые продукты падежа животных сдавали на склад хозяйства по накладной, которая с подписью кладовщика, принявшего продукцию, прилагается к акту.

В конце каждого месяца зав.фермой составляет отчет о движении скота и птицы на ферме (форма №СП-51) в двух экземплярах. Отчет сдают в бухгалтерию.

Далее рассмотрим первичный учет такого вида оборотных активов, как денежные средства.

ООО «Цильна» денежные расчеты производит в виде безналичных или наличных платежей. В случае когда происходят расчеты наличными деньгами, имеют место кассовые операции.

Свободные денежные средства организация хранит на расчетных счетах (в ОАО «АК БАРС» Банк и ОАО «Россельхозбанк»). Наличные денежные средства (наличные деньги и денежные документы) ООО «Цильна» хранит в своей кассе. Денежные средства организации предназначены на текущие расходы предприятия.

В настоящее время порядок учета кассовых операций регламентируется Указанием Банка России от 11.03.2014 №3210-У «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства».

Кассовые операции в изучаемой организации ведет кассир.

Для ведения кассовых операций ООО «Цильна» устанавливает максимально допустимую сумму наличных денег, которая может храниться в кассе. Изучаемая организация соблюдает определенный ею кассовый лимит, он составляет 100 тыс.руб.

В Федеральном законе №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» отсутствует требование об обязательном применении унифицированных форм первичных документов. Но некоторые формы первичных документов по-прежнему обязательны. Все так же обязательны кассовые документы: приходные кассовые ордера; расходные кассовые ордера; кассовая книга; книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств; расчетно-платежные ведомости; платежные ведомости. Формы указанных документов утверждены Постановлениями Госкомстата России от 18.08.1998 №88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» и от 05.01.2004 №1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты».

Поэтому в ООО «Цильна» используют следующие унифицированные формы: приходный кассовый ордер (унифицированная форма №КО-1, код по ОКУД – 0310001) (приложение Д) – применяется для оформления поступления наличных денег в кассу организации; расходный кассовый ордер (унифицированная форма №КО-2, код по ОКУД – 0310002) (приложение Е) – применяется для оформления выдачи наличных денег из кассы организации; кассовая книга (унифицированная форма №КО-4, код по ОКУД – 0310004) (приложение Ж) – применяется для учета поступлений и выдач наличных денег организации в кассе.

Заработную плату, пенсии, пособия по временной нетрудоспособности, премии, стипендии выдают из кассы не по кассовым ордерам, а по платежным ведомостям (форма №Т-53), подписанным руководителем хозяйства и главным бухгалтером.

Перечисленные документы могут оформляться на бумажном носителе или в электронном виде. В ООО «Цильна» кассовые документы заполняются в электронном виде.

Кассовые документы оформляет главный бухгалтер.

В ООО «Цильна» для оформления получения наличных денег в кассу применяют приходный кассовый ордер. Его подписывает главный бухгалтер, а при его отсутствии – руководитель организации. Кассир при приеме наличных денег в кассу проверяет правильность оформления приходного кассового ордера, пересчитывает внесенную сумму, расписывается на приходном кассовом ордере и квитанции к нему и ставит на квитанции печать «Получено». Затем кассир делает запись о принятых деньгах в кассовой книге.

Для оформления выдачи наличных денег из кассы организации применяют расходный кассовый ордер. Подписывают расходный кассовый ордер главный бухгалтер, а при его отсутствии – руководитель организации, а также кассир. Кассир выдает наличные деньги после проведения идентификации получателя наличных денег по предъявленному им паспорту или другому документу, удостоверяющему личность. При получении РКО кассир проверяет наличие подписи главного бухгалтера, соответствие сумм наличных денег.

Поступающие в кассу деньги и выдаваемые из кассы наличные деньги кассир учитывает в кассовой книге (форма №КО-4). Кассовая книга ведется в электронном виде. Листы кассовой книги, оформленные в электронном виде, подписываются электронными подписями в соответствии с требованиями Федерального закона от 6 апреля 2011 года №63-ФЗ «Об электронной подписи». Внесение в них исправлений после подписания не допускается. Требование ежедневного распечатывания листов кассовой книги, оформляемой в электронном виде, в настоящее время отменено.

Большая часть расчетов между организациями осуществляется безналичным путем. Для осуществления безналичных расчетов в обслуживающих банках ООО «Цильна» открыты расчетные счета.

Порядок осуществления безналичных расчетов регулируется Положением о правилах осуществления перевода денежных средств, утвержденным Центральным банком Российской Федерации от 19 июня 2012 г. №383-П и иными нормативными правовыми документами законодательства РФ.

Для первичного учета безналичных расчетов можно применять только унифицированные формы документов: платежное поручение – документ, который свидетельствует о поручении клиента своему банку снять со своего расчетного счета и перечислить по указанным реквизитам денежные средства; платежное требование – документ, в котором клиент требует зачислить на его расчетный счет определенную сумму; инкассовое поручение – это расчетный документ, на основании которого производится списание денежных средств со счета плательщика в бесспорном порядке.

ООО «Цильна» получает деньги со своих расчетных счетов на основании чековой книжки. Для снятия наличных денег с расчетного счета, главный бухгалтер заполняет денежный чек, подписывает его вместе с руководителем и передает кассиру, который только после этого может получать деньги в банке.

ООО «Цильна» наличные денежные средства вносит из кассы на расчетный счет на основании объявления на взнос наличными, которое состоит из трех частей: верхняя часть остается в банке, средняя часть (квитанция) с печатью банка передается кассиру, нижняя часть (ордер) прилагается к выписке банка.

Периодически банк предоставляет ООО «Цильна» выписку с его расчетного счета. Выписка является банковским документом, дающим бухгалтеру достоверную информацию о движении средств по счетам организации. В связи с тем, что средства, хранимые на расчетном счете в банке, для него (банка) являются источником средств, то расчетный счет предприятия, на котором учитываются в банке средства, является пассивным счетом, поэтому выписка строится по принципу пассивного счета. Это значит, что операции по дебету счета, записанные в выписке банка, для предприятия будут означать кредит расчетного счета и наоборот. Обработывая выписки, бухгалтер должен это помнить.

Выписка из расчетного счета имеет определенные показатели, часть которых кодируется банком, и эти же коды используются предприятиями. Выписка банка заменяет собой регистр аналитического учета по расчетному счету и одновременно служит основанием для бухгалтерских записей.

Изучив первичный учет движения активов можно сказать, что основными недостатками ведения первичного учета в ООО «Цильна» являются:

- в первичных документах заполняются не все реквизиты;
- не во всех первичных документах имеются подписи лиц, обязанных подписать тот или иной документ;
- в первичных документах не проставляется корреспонденция счетов.

Все выявленные нарушения в составлении первичных документов необходимо устранить для рационализации учета в ООО «Цильна».

На основании первичных документов по учету движения активов бухгалтер ООО «Цильна» составляет бухгалтерские регистры.

3.2. Первичный учет обязательств

В бухгалтерском учете под обязательствами понимается кредиторская задолженность экономического субъекта. В данном разделе выпускной квалификационной работы рассмотрим первичный учет таких видов обязательств как кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам и перед работниками по оплате труда.

К поставщикам и подрядчикам относят лиц, поставляющих товарно-материальные ценности (например, объекты, квалифицируемые в дальнейшем как неденежные внеоборотные (собственность на землю, здания, оборудование, транспортные средства) и оборотные активы (материальные запасы, запасы товаров), а также выполняющие разнообразные работы (например, строительные, монтажные, ремонтные и др.) и оказывающие различные виды услуг (например, услуги связи, изготовления и размещения рекламы, консультационные услуги) в пользу организации.

Расчеты с поставщиками и подрядчиками могут осуществляться как после отгрузки ими товарно-материальных ценностей, выполнения работ, оказания услуг, так и до указанных действий (предоплата). Вместе с тем в соответствии с условиями договора поставщику или подрядчику может быть выплачен аванс или задаток.

Основным документом по расчетным взаимоотношениям с поставщиками и подрядчиками является счет-фактура. Ее выписывает поставщик или подрядчик в 2 экземплярах. Первый экземпляр – покупателю, второй – продавцу (поставщику).

Ныне применяемые формы счетов-фактур, журналов их учета, книг покупок и книг продаж были утверждены Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 г. №1137 (ред. от 01.02.2018).

Счета-фактуры можно составлять в электронном виде. Порядок выставления и получения счетов-фактур в электронном виде утвержден приказом ФНС России от 30.01.2012 г. №ММВ-7-6/36.

Хранят счета-фактуры в специальных журналах учета полученных и выданных счетов-фактур.

На основании полученного счета-фактуры покупатель принимает к вычету сумму НДС, предъявленную поставщиком товаров (работ, услуг). Требования к оформлению счетов-фактур приведены в статье 169 НК РФ.

В счета-фактуры вносить изменения нельзя.

Счет-фактуру подписывают руководитель и главный бухгалтер организации. Электронный счет-фактуру подписывают электронной цифровой подписью руководителя либо иных уполномоченных лиц.

Помимо новой формы счета-фактуры, Правительство разработало отдельный шаблон для корректировочных счетов-фактур, аналогов которым прежде не было. Применять их нужно в случае изменения стоимости уже отгруженных товаров. Например, если была изменена их цена или количество.

Счета-фактуры, выписанные организацией, регистрируют в книге продаж. В ней также необходимо регистрировать корректировочные счета-фактуры.

Регистрация счетов-фактур в книге продаж производится в хронологическом порядке в том квартале, когда происходит отгрузка. При этом единой регистрации подлежат как бумажные, так и электронные счета-фактуры, в том числе корректировочные.

Бухгалтерские записи по кредиту счета 60 делают на основании расчетных документов поставщиков и подрядчиков (счета-фактуры, товарно-транспортные накладные, акты на выполненные работы и оказанные услуги). Их выписывает поставщик или подрядчик.

Бухгалтерские записи по дебету счета 60 делают на основании банковских и расчетных документов.

В ООО «Цильна» для расчетов по оплате труда с работниками применяют унифицированные формы первичной учетной документации, утвержденные постановлением Госкомстата РФ №1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты».

Для учета полевых или учетных работ, выполненных тракторами, комбайнами и другими самоходными машинами применяют учетный лист тракториста-машиниста (форма №411-АПК) (приложение К), который заполняют на каждого тракториста-машиниста отдельно. В нем указывают фамилию, имя и отчество тракториста и марку машины, агротехнические условия выполнения работы, количество отработанных часов, расценку, сменную эталонную выработку, фактический объем выполненной работы в натуре, перевод работы в условные гектары, количество выполненных сменных норм, расход горючего. Необходимо отметить, что в разделе о движении горючего должны указывать остаток горючего на дату выдачи и дату сдачи учетного листа, и количество полученного горючего, однако данный раздел не заполняется. Учетный лист ведет бригадир, подписывают тракторист, бригадир, агроном, который делает отметку, замечания по выполненным работам.

Для учета работы тракторов на тракторных работах применяют путевой лист трактора (форма №412-АПК) (приложение Л). В путевой лист вносят: откуда и куда доставить груз, количество отработанных часов или дней, перевезенных грузов, расценка, количество выполненных условных гектаров, пробег, расход горючего и суммы начисленной оплаты труда по ее видам. Подписывают путевой лист трактора тракторист и бригадир.

В учетном листе тракториста-машиниста и путевом листе трактора производят начисление оплаты труда трактористам.

Для учета ручных работ и работ, выполненных с помощью живой тяговой силы, используют учетный лист труда и выполненных работ (форма №410-АПК). В учетном листе отражают фамилию, имя каждого работника, наименование культуры и выполненной работы, расценку, норму выработки. При приеме работ против каждого работающего отмечают количество отработанных часов и объем выполненной работы. Учетный лист подписывается бригадиром.

Для учета выполненных работ, затрат труда и начисления оплаты труда в промышленных производствах, во вспомогательных производствах, строительстве используют наряд на сдельную работу (форма №414-АПК). В этом первичном документе указывается задание, норма времени и расценка за единицу работ. После выполнения задания в наряде отражают выполненные работы, указывается отработанное время, общая сумма оплаты труда и процент доплаты. На оборотной стороне наряда имеется табель. В нем учитывается время, отработанное каждым работником. Заработок каждого работника определяется пропорционально объемам выполненных работ, отработанному времени, разряду работ и установленным за нее расценкам.

Для начисления оплаты труда работникам животноводства исходя из объема выполненных работ используют расчет начисления оплаты труда работникам животноводства (форма №69). Расчет составляет зав.фермой. В расчете по каждому работнику записывают фамилии и имена, количество отработанных часов, расценки, объем выполненных работ. В конце месяца расчет начисления

оплаты труда работникам животноводства подписывает зоотехник, затем документ поступает в бухгалтерию.

В ООО «Цильна» основным документом первичного учета, определяющим при перевозке товарных грузов показатели для учета работы подвижного состава и водителя, являются путевые листы грузового автомобиля. Путевые листы являются основанием для начисления заработной платы водителю и осуществления расчетов за перевозки грузов. В организации используют путевой лист грузового автомобиля (форма №4-С) и путевой лист грузового автомобиля (форма №4-П), утвержденные Постановлением Госкомстата России от 28 ноября 1997 г. №78 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте». Указанные формы отличаются тем, что форма №4-С (сдельная) применяется при осуществлении перевозок грузов при условии оплаты работы грузового автомобиля по сдельным расценкам, в то время как форма №4-П (повременная) – при условии оплаты работы автомобиля по повременному тарифу и рассчитана на одновременное выполнение перевозок грузов до двух заказчиков в течение одного рабочего дня (смены) водителя.

Для учета рабочего времени используют табель учета рабочего времени (форма №Т-13). Табель применяют для учета времени, фактически отработанного и (или) не отработанного каждым работником ООО «Цильна», для контроля за соблюдением работниками установленного режима рабочего времени, получения данных об отработанном времени, расчета оплаты труда, а также для составления статистической отчетности по труду. Табель составляют в одном экземпляре. Документ подписывается руководителем структурного подразделения и передается в бухгалтерию.

Все рассмотренные первичные документы используются в бухгалтерии для записей в регистры аналитического и синтетического учета.

Недостатком ведения этих документов является то, что в них не указывают все необходимые реквизиты.

Работа бухгалтера связана с огромным количеством бумаг. Это и не удивляет, ведь каждый факт хозяйственной жизни в ООО «Цильна» оформляют первичным учетным документом. На основании этих документов бухгалтера изучаемой организации делают записи в учете. Поэтому эти документы и называют первичными: ведь если нет документа – нет и основания для бухгалтерской проводки. Необходимо отметить, что основанием для проводки служит не только документ, но и реальность самого факта хозяйственной жизни.

3.3. Первичный учет собственного капитала

Капитал также является одним из объектов бухгалтерского учета. В составе собственного капитала учитывают уставный (складочный) капитал, добавочный и резервный капиталы, нераспределенная прибыль и прочие резервы.

В 2015-2017 годах величина уставного капитала ООО «Цильна» не менялась.

Минимальная величина уставного капитала регламентируется федеральным законодательством в области создания и обычной деятельности коммерческих обществ. Так, минимальный размер уставного капитала для ООО составляет 10 000 руб.

Размер уставного капитала ООО «Цильна» составляет 150 тыс.руб.

Уставный капитал ООО «Цильна» разделен на доли, в пределах стоимости которых участники не отвечают по обязательствам общества и не несут рисков, связанных с его деятельностью. Максимальная сумма доли участника и возможность изменения соотношения его доли в уставном капитале ограничены уставом ООО «Цильна».

Стоимость доли каждого участника ООО «Цильна», принятая к бухгалтерскому учету соответствует соотношению ее номинальной стоимости в уставном капитале общества.

Рассмотрим первичные документы по учету движения уставного капитала.

Вклады от участников в уставный капитал принимают к учету на основании следующих первичных документов:

- договора или решения об учреждении общества, где отражаются размер доли и номинальная стоимость такой доли;
- платежных документов, подтверждающих получение денежных средств в оплату доли;
- документов, подтверждающих передачу активов от участников обществу (при внесении вкладов в уставный капитал неденежными средствами).

Увеличение уставного капитала отражают на основании следующих первичных документов:

- решения общего собрания участников общества «Цильна»;
- зарегистрированных в установленном порядке изменений в учредительные документы;
- документов, подтверждающих внесение в полном объеме участниками общества дополнительных вкладов или вкладов третьими лицами;
- решения об утверждении итогов внесения дополнительных вкладов участниками общества и о внесении в устав общества изменений, связанных с увеличением размера уставного капитала общества;

Первичными документами, являющимися основанием для принятия к учету объекта основных средств, внесенного в счет вклада в уставный капитал ООО «Цильна», служат:

- решение собрания участников о денежной оценке вкладов участников, производимых в неденежной форме;
- акт независимого оценщика об оценке объекта основных средств;
- акт приемки-передачи объекта основных средств.

Первичными документами, являющимися основанием для принятия к учету материально-производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный капитал организации, служат:

- решение собрания участников о денежной оценке вкладов участников, производимых в неденежной форме;

- акт независимого оценщика об оценке материально-производственных запасов;

- акт приемки-передачи материальных ценностей;

- накладная.

В ООО «Цильна» резервный и добавочный капиталы не созданы. Поэтому рассмотреть первичный учет движения резервного капитала и добавочного капитала мы не сможем.

В бухгалтерском учете изучаемой организации распределение прибыли отражают на основании решения общего собрания участников, которое, в свою очередь, оформляется протоколом.

3.4. Оформление исправлений в первичных учетных документах

Возможность внесения исправлений в первичные учетные документы предусмотрена пунктом 7 статьи 9 Закона №402-ФЗ «О бухгалтерском учете». При этом она распространяется не на все первичные документы. Порядок оформления целого ряда первичных документов устанавливают другие регуляторы. Нельзя, например, исправлять кассовые и банковские документы. Кассовые операции ведутся в соответствии с Указанием Банка России от 11.03.2014 №3210-У «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства». О запрете исправления кассовых и банковских документов сказано в пункте 4.7 Указаний №3210-У, а также в пункте 16 Положения №34н.

Алгоритм исправления неправильных данных в первичном документе включает в себя три части:

- 1) непосредственно само исправление;
- 2) дату внесения исправления;

3) подписи лиц, составивших документ, в котором произведено исправление, с указанием их фамилий и инициалов или иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Некоторые специалисты полагают, что в данной части законодателем использована некорректная формулировка: применительно к рассматриваемой ситуации логичнее говорить о лицах, вносящих исправления в первичный документ, а не составивших его.

Однако, по нашему мнению, такая формулировка внесена сознательно. Она означает, что внести исправления в первичный документ могут только те лица, которые его первоначально и составляли.

Стандартный способ внесения исправлений в бумажные документы прописан в Положении о документах и документообороте в бухгалтерском учете (утв. Минфином СССР от 29.07.1983 №105).

Порядок исправления таков:

- зачеркнуть ошибочную запись;
- внести правильные данные;
- проставить надпись «Исправленному верить»;
- указать дату внесения исправления;
- вписать должность и фамилию, имя, отчество лица, внесшего исправление;
- проставить личную подпись данного лица.

Нетрудно представить, что, если документ небольшой, а ошибок несколько, он может стать физически нечитабельным.

Другой вариант исправления Министерство финансов России отметило в письме от 22.01.2016 №07-01-09/2235.

С учетом статьи 8 Закона №402-ФЗ, а также правил, установленных Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), организация вправе самостоятельно разработать способы внесения исправлений в первичные учетные документы. Это касается документов, составленных как на бумажном носителе, так и в электронном виде. Таким образом,

при исправлении нужно учитывать требования Закона №402-ФЗ, положения нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету и особенности своего документооборота.

При разработке способов исправления предложено ориентироваться на действующие нормативные правовые акты, регулирующие аналогичные вопросы, например правила заполнения счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость (утв. Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 №1137).

Напомним, что исправления в счет-фактуру вносятся путем составления нового экземпляра счета-фактуры, в котором порядковый номер и дата составления остаются прежними, то есть такими, как в исправляемом документе, но счет-фактура дополняется новой строкой, в которой указываются номер исправления и дата исправления.

В этом документе уже указываются исправленные данные.

3.5. Организация документооборота и его обусловленность уровнем компьютеризации

Качество бухгалтерского учета зависит от степени рациональной организации документооборота. Под документооборотом понимается движение документов от момента их составления или поступления на предприятие до момента их передачи в архив.

В ООО «Цильна» документы проходят несколько этапов: составление, принятие к учету, проверку и обработку в бухгалтерии, отражение фактов хозяйственной жизни в бухгалтерском учете, передачу в архив. Организацией документооборота занимается главный бухгалтер С.З. Заббарова.

Составляют документы ответственные лица в определенные сроки в соответствии с установленным графиком документооборота.

Фрагмент графика документооборота (учет кассовых операций) ООО «Цильна» мы представили в таблице 16. Полный график документооборота изучаемой организации представлен в приложении М.

Таблица 16 – График документооборота ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ (фрагмент)

№	Содержание операций, название объекта	Назначение документа	Кто составляет
1	2	3	4
1.	Отчет кассира	Учет кассовых документов	Кассир
	Приходный кассовый ордер КО-1	Оформление прихода наличных денег в кассу	Бухгалтер по расчету
	Расходный кассовый ордер КО-2	Оформление расхода наличных денег в кассу	Бухгалтер по расчету
	Журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров КО-3	Учет оформленных приходных и расходных кассовых ордеров	Бухгалтер по расчету
			

После использования документов в оперативной работе их сдают в бухгалтерию. При приемке документов бухгалтер должен убедиться в правильности ее оформления, соответствии установленным требованиям. Документы, оформленные с нарушением правил, должны быть возвращены ответственными лицам на дооформление.

Процесс обработки документов в бухгалтерии ООО «Цильна» включает следующие этапы:

1. Принятые документы бухгалтер сначала проверяет по существу, то есть устанавливает законность совершаемых фактов, их соответствие нормативным актам.

2. Затем бухгалтер проверяет документ по форме (полноту заполнения реквизитов, наличие подписей, четкость указанных цифр и содержание фактов хозяйственной жизни).

3. Бухгалтер проводит таксировку, то есть проверяет правильность перевода натуральных и трудовых измерителей в денежные арифметическим способом (путем умножения количества товарно-материальных ценностей на их цену).

4. Документы группируют, т.е. размещают по папкам, однородным по экономическому содержанию зафиксированных в документах фактов хозяйственной жизни.

5. Производится котировка – обработка документов путем определения корреспондирующих счетов по каждому документу.

6. Каждую партию документов текущего месяца переплетают в папки по видам фактов хозяйственной жизни. На папках указывают месяц, год, шифр синтетического счета, номера документов (с какого номера по какой включительно), их количество.

7. Переплетенные документы сдают в архив. Срок хранения бухгалтерских документов не должен быть менее пяти лет.

Основное требование, предъявляемое к организации архива – обеспечение сохранности документов и возможность их быстрого нахождения. Для хранения документов отведены закрытые шкафы.

Ответственность за сохранность документов в архиве несет главный бухгалтер. Документы выдаются из архива только с ее разрешения.

Большое влияние на документооборот оказывает внедрение компьютерных технологий. Это совершенно новый уровень организации документооборота в виде системы электронного документооборота, поскольку позволяет:

- подготовить и сохранить в электронном виде первичные документы с уже сформированными реквизитами конкретной организации;
- создать основу для исключения потери документов;
- повысить контроль за выполнением поручений, связанных с подготовкой и обработкой документов и их хранением;
- вывести систему учета на качественный уровень эффективности;
- исключить арифметические ошибки в документах;
- обеспечить постоянный контроль за корректностью проводок и автоматическое формирование отчетности;
- определить регламент работы с документами;
- предупредить появление ошибок и неточностей;

- сигнализировать о незаполнении обязательных реквизитов и не допустить попадания такого документа в базу данных;
- вводить информацию из первичных документов путем их обработки с помощью процедур, автоматизирующих учетные операции;
- формировать экземпляр документа при выполнении сохранения данных, введенных в форму шаблона;
- осуществлять непосредственно из шаблона ряд учетных операций по обработке документа, например, реализацию проводок для учета сумм документов на счетах бухгалтерского учета при обработке документов;
- построить схемы документооборота между различными бизнес-единицами организации и внутри них;
- проводить анализ функций, выполняемых конкретным подразделением или работником.

Таким образом, современные программные средства обеспечивают необходимые процедуры преобразования учетной информации, документирование в электронном виде фактов хозяйственной жизни и создание информационной базы, обобщение учетных данных и формирование учетных регистров, подготовку бухгалтерской и другой внешней финансовой отчетности.

3.6. Хранение первичных документов

Заключительным этапом документооборота является передача документов и архив. Хранение документов в ООО «Цильна» организовано таким образом, что обеспечена их полная сохранность, а при необходимости и их использование. Ведь документы бывают необходимы при документальных ревизиях хозяйственной деятельности, для составления различных справок, при решении спорных вопросов и т.д.

В течение отчетного года первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерская (финансовая) отчетность хранятся в текущем архиве бухгалтерии изучаемой организации. Это, пронумерованные папки,

укомплектованные документами, расположенными в хронологическом порядке, переплетенные.

Документы должны храниться в бухгалтерии в специальных помещениях или закрывающихся шкафах под ответственностью лиц, уполномоченных главным бухгалтером. Но это требование к сожалению не выполняется. Документы просто лежат собранные в отдельном углу кабинета бухгалтеров.

По окончании отчетного года документы передаются в общий архив.

Организация обязана хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, по не менее пяти лет после отчетного года.

В ООО «Цильна» рабочий план счетов бухгалтерского учета, другие документы учетной политики, стандарты организации, программы машинной обработки данных (с указанием сроков их использования), другие документы, связанные с организацией и ведением бухгалтерского учета, хранятся не менее пяти лет после года, в котором они использовались для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности в последний раз. Это же требование относится и к средствам, обеспечивающим воспроизведение электронных документов, а также проверку подлинности электронной подписи. Главная книга и основные бухгалтерские регистры (мемориальные ордера, ведомости) хранятся 10 лет, документы по оплате труда — до 75 лет.

По истечении сроков хранения документы уничтожаются.

Оформление и передачу бухгалтерских документов в архив, безопасные условия хранения и защиту от изменений обеспечивает главный бухгалтер ООО «Цильна» С.З. Заббарова. Ответственность за организацию хранения несет руководитель организации Б.А. Гафуров.

Выдача первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности из бухгалтерии и архива организации работникам других структурных подразделений организации, как правило, не

допускается. В отдельных случаях выдача может производиться только по распоряжению главного бухгалтера.

Первичные учетные документы, в том числе в виде электронного документа, могут быть изъяты только органами дознания, предварительного следствия и прокуратуры, судами, налоговыми органами на основании их постановлений в соответствии с законодательством Российской Федерации. Необходимо отметить, что в Федеральном законе №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» отсутствуют положения, регламентирующие изъятие первичных учетных документов компетентными органами. В нем отмечается лишь необходимость включать в документы бухгалтерского учета изготовленные в установленном порядке копии изъятых документов.

Постановление об изъятии должно содержать перечень изымаемых документов и указание причины их изъятия, т.е. основание, дающее повод предполагать, что данные документы содержат сведения о нарушении организацией действующего законодательства. Изъятие документов «на проверку» действующим законодательством не предусмотрено. Изъятие оформляется протоколом, копия которого вручается под расписку соответствующему должностному лицу организации.

Главный бухгалтер вправе с разрешения и в присутствии представителей органов, проводящих изъятие документов, снять с них копии с указанием основания и даты изъятия.

Если изымаются недооформленные тома документов (не подшитые, не пронумерованные и т.д.), то с разрешения и в присутствии представителей органов, производящих изъятие, соответствующие должностные лица организации могут дооформить эти тома (сделать опись, пронумеровать листы, прошнуровать, опечатать, заверить своей подписью, печатью).

Копии изъятых документов включаются в документы бухгалтерского учета.

В случае пропажи или гибели первичных документов вне зависимости от причины утраты восстанавливаются

Последовательность действий по восстановлению документов следующая:

- во-первых, если установлено отсутствие каких-либо первичных учетных документов или их неверное оформление (отсутствие или незаполнение обязательных реквизитов), то руководитель организации должен своим приказом назначить комиссию по расследованию причин пропажи, гибели документов. В необходимых случаях для участия в работе комиссии приглашаются представители следственных органов, охраны и государственного пожарного надзора;
- во-вторых, комиссия должна затребовать письменные объяснения у лиц, которые в соответствии с утвержденным в организации графиком документооборота являются ответственными за создание и хранение отсутствующих документов;
- в-третьих, после выяснения причин утраты документа комиссия должна принять меры по его восстановлению;
- в-четвертых, результаты работы комиссии оформляются актом, который утверждается руководителем организации.

3.7. Совершенствование первичного учета

Изучение первичного учета, как основы информационной системы бухгалтерского учета ООО «Цильна» показало, что в первичном учете имеется ряд недостатков. В целях совершенствования учета необходимо устранить выявленные недостатки в первичном учете. Так, во многих первичных документах заполняются не все реквизиты (даты составления, Ф.И.О. ответственных лиц, корреспондирующие счета и т.д.), не во всех документах имеются подписи лиц, обязанных подписать тот или иной документ; акты не всегда утверждаются руководителем организации. Чтобы устранить перечисленные недостатки предлагаем провести разъяснительную работу с бухгалтерами ООО «Цильна» по пра-

вилам оформления первичных документов, а также более тщательной проверки оформленных первичных документов, сдаваемых в бухгалтерию.

Бухгалтерам необходимо объяснить, что все факты хозяйственной жизни, совершаемые в организации, оформляются определенным документом. Ни один факт хозяйственной жизни не может быть зафиксирован в учете, если на него нет надлежащим образом оформленного документа. Правилom бухгалтера должно быть: «Нет документа — нет бухгалтерской записи». Поэтому каждый документ должен составляться с соблюдением определенных требований и скрепляться подписями лиц, участвующих в совершении факта хозяйственной жизни или оформляющих документ.

В целях рациональной организации ведения учета можно на основании унифицированных форм разработать свои собственные формы.

Мы предлагаем в унифицированной форме инвентарной карточки предусмотреть такой реквизит, как выбранный способ начисления амортизации. Так как в унифицированной форме не предусмотрено указание сведений о выбранном способе начисления амортизации. На наш взгляд, организация вполне может ввести в раздел 2 «Сведения об объекте основных средств на дату принятия к бухгалтерскому учету» формы №ОС-6 дополнительную графу 3 «Выбранный способ начисления амортизации».

Оформление отпуска материалов из-за большого количества и разнообразия выписываемых первичных документов носит трудоемкий характер и требует больших затрат времени. Поэтому важное значение имеет упрощение учета на этом участке.

Для сокращения числа первичных документов, там, где это возможно, отпуск материалов целесообразно оформлять непосредственно в карточках складского учета. В этом случае расходные документы на отпуск материалов не оформляются, а сама операция производится на основании установленных лимитов. Факт получения материалов подтверждается подписью представителя цеха-получателя непосредственно в карточке складского учета материалов.

Предлагаем помимо обязательных реквизитов, изучаемой организации включать в первичные документы дополнительные реквизиты, отражающие характер факта хозяйственной жизни, требования действующих нормативных актов, а также специфику производственного процесса и технологии обработки учетной информации в конкретной организации.

К ним можно отнести:

- 1) номер документа;
- 2) адрес организации;
- 3) основание для совершения факта хозяйственной жизни, зафиксированного в документе (договор, приказ и т.п.);
- 4) печать;
- 5) другие дополнительные реквизиты, необходимость которых обусловлены характером документируемых фактов хозяйственной жизни: например, Налоговым кодексом РФ предусмотрено выделение в первичных учетных документах сумм НДС отдельной строкой; для упрощения обработки учетной информации в первичных учетных документах может быть предусмотрено проставление кода факта хозяйственной жизни.

Правильно составленные и своевременно представленные документы играют большую роль в организации бухгалтерского учета. Для своевременного оформления фактов хозяйственной жизни необходимо заранее установить определенный порядок продвижения документов.

Движение документов в процессе их оперативного использования и бухгалтерской обработки от момента составления или получения от других организаций до передачи в архив после записи в регистры бухгалтерского учета называется документооборотом.

Основными требованиями, предъявляемыми к правильной организации документооборота, являются:

1. Полнота и своевременность отражения всех фактов хозяйственной жизни при устранении излишнего дублирования.

2. Устранение ненужных инстанций при прохождении документов у руководителей, специалистов, счетных работников.

3. Осуществление контроля над законностью фактов хозяйственной жизни и сохранностью имущества.

4. Обеспечение своевременного составления необходимой отчетности.

Основными этапами документооборота являются:

1. Создание документа.

2. Проверка документа.

3. Бухгалтерская обработка.

4. Передача документов в архив.

На этапе создания документа на каждый факт хозяйственной жизни оформляется первичный учетный документ в момент совершения факта хозяйственной жизни и сразу вслед за ним. На этом этапе следует четко определить, кто выписывает этот документ, сколько экземпляров оформляется, кто подписывает документ, срок, в который документ должен быть оформлен.

При этапе проверки документа следует определить, кто будет осуществлять проверку документа по форме, содержанию и арифметическую, куда и в скольких экземплярах необходимо представить документ, порядок представления и сроки представления.

На этапе бухгалтерской обработки необходимо определить исполнителей проведения расценки (таксировки), группировки и котировки, записи в учетные регистры, а также сроки их проведения.

На этапе передачи документов в архив необходимо определить порядок подготовки документов для передачи в архив, ответственных за это, сроки передачи документов в архив.

Ответственным за организацию документооборота является главный бухгалтер.

Изучение графика документооборота ООО «Цильна» показало, что он имеет определенные недостатки. Так, в графике не указаны этапы прохождения первичного документа. Для устранения данного недостатка на этапе создания

документа в графике документооборота необходимо указать: количество экземпляров документа; ответственного за выписку документа; ответственного за оформление; ответственного за исполнение; срок исполнения.

На этапе проверки документа в графике документооборота необходимо указать: ответственного за проверку и обработку документа; кто представляет документ; порядок представления; срок представления.

На этапе обработки документа в графике документооборота необходимо указать: кто исполняет проверку документа и срок исполнения.

На этапе передачи документа в архив в графике документооборота необходимо указать: кто исполняет и срок передачи.

С учетом устранения указанных недостатков мы разработали график документооборота для ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ, который представлен в приложении Н. Его фрагмент приведен в таблицах 17- 19.

В данном графике мы предусмотрели все необходимые показатели.

На наш взгляд предложенный график устанавливает в организации рациональный документооборот.

График документооборота способствует улучшению всей учетной работы в организации, усилению контрольных функций бухгалтерского учета, повышению уровня автоматизации учетных работ.

После завершения работы по формированию графика документооборота каждому работнику организации, ответственному за создание и представление первичных учетных документов, вручается выписка из графика.

Таблица 17 – Фрагмент разработанного графика документооборота для ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ (этап создания документа)

1) этап создание документа						
№ п/п	Наименование документа	СОЗДАНИЕ ДОКУМЕНТА				
		Кол-во экземпляров	Ответственный за выписку	Ответственный за оформление	Ответственный за исполнение	Срок исполнения

1	Требование	2	Цех	Отдел материально-технического снабжения, бухгалтерия	Склад	Ежедневно (до... часов)
2	Акт (о приемке материалов (форма №М-7))	2	Члены приемной комиссии в присутствии материально ответственного лица и представителя поставщика или представителя незаинтересованной организации	Бухгалтерия	Склад	Ежедневно при поступлении материальных ценностей
	...					

Таблица 18 – Фрагмент разработанного графика документооборота для ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ (этап проверка документа)

2) этап проверка документа					
№ п/п	Наименование документа	ПРОВЕРКА ДОКУМЕНТА			
		Ответственный за проверку и обработку	Кто представляет	Порядок представления	Срок представления
1	Требование	Бухгалтер	1 экз.— цех 2 экз. — склад	При отчете при реестре	Ежедневно (до... часов)
2	Акт о приемке материалов (форма №М-7)	Бухгалтер	Зав. складом	2 экземпляра акта о приемке материалов вместе с реестром	В день поступления материальных ценностей, имеющих расхождение с данными сопроводительных документов поставщика
	...				

Таблица 19 – Фрагмент разработанного графика документооборота для ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ (этапы обработки и передачи документа в архив)

3) этапы обработки и передачи документа в архив					
№ п/п	Наименование документа	ОБРАБОТКА ДОКУМЕНТА		ПЕРЕДАЧА В АРХИВ	
		Кто исполняет	Срок исполнения	Кто исполняет	Срок передачи
1	Требование	Бухгалтер	Ежедневно	Бухгалтер	По истечении квартала
2	Акт о приемке материалов (форма № М-7)	Бухгалтер	Ежедневно при поступлении документов	Бухгалтер	По окончании квартала в течение 10 дней

	...				
--	-----	--	--	--	--

Ответственность за соблюдение графика движения документов несут его исполнители, а контроль над его соблюдением осуществляет главный бухгалтер ООО «Цильна».

Данные первичных учетных документов необходимы в процессе контрольно-ревизионной работы, проведения внутреннего и внешнего аудита, в процессе экономического анализа работы организации. По их данным организуется внешний контроль деятельности, подтверждается достоверность учетных и отчетных данных, выявляются резервы улучшения имущественного и финансового состояния организации, разрабатываются мероприятия по оптимизации ее функционирования.

Учет в ООО «Цильна» автоматизирован с использованием бухгалтерской программы «1С: Бухгалтерия» (версия 8.1). Возможным направлением совершенствования первичного учета является обновление применяемой версии. Предлагаем перейти на версию 8.3 применяемой программы. Предлагаемая платформа «1С:Предприятие 8.3» представляет новые возможности для бухгалтера.

Приведем возможности предлагаемой версии 8.3:

- поддержка нового интерфейса «Такси», отличительными особенностями которого является с современным дизайн интерфейса, максимизация рабочего пространства на мониторах с различным разрешением, крупный шрифт, удобство навигации, возможность самостоятельно конструировать своё рабочее пространство;

- поддержка тонкого и веб-клиента, развитие облачных технологий;

- перенос основной «вычислительной» нагрузки на сервер и экономное использование ресурсов клиента.

Одним из основных отличий новой «1С:Предприятие 8.3» является то, что получили развитие «облачные» технологии и технологии работы через Интернет. Работа в «облаке» подразумевает, что можно подключиться к нужной программе или базе данных удаленно. В случае с «1С» это означает, что на

компьютер пользователя не надо выгружать базу и даже устанавливать конфигурацию. Подключиться к своей рабочей базе можно через любой браузер. Эту технологию в полной мере поддерживает предлагаемая платформа «1С:Предприятие 8.3». Работать в «облаках» можно через специально разработанный сервис – портал 1Cfresh.com. Этот способ работы не требует покупки программы и лицензии. Подключаясь к сервису, пользователи видят учетную информационную базу своей организации и работают с данными этой базы: добавляют документы, строят отчеты и т.д. При этом физически база находится на сервере, принадлежащем фирме «1С».

Предлагаемая версия больше, чем предыдущая, настроена на работу с мобильными устройствами. К примеру, она поддерживает связь даже при низкоскоростном интернете. Это дает возможность работать с программами «1С» на планшете или смартфоне через GPRS-соединение. А веб-клиент позволяет подключаться к информационной базе, используя лишь имеющийся в устройстве браузер. В настоящий момент уже доступны мобильные решения для конфигураций «Документооборот», «УНФ» и других.

Платформа 8.3 поддерживает специальный режим совместимости информационных баз с предыдущими версиями. Это позволяет использовать прикладные решения, разработанные на платформе «1С:Предприятие» версий 8.1 и 8.2, без дополнительной доработки. Режим совместимости позволяет также сделать при необходимости переход платформы с версии 8.3 до 8.2.

Версия 8.3 платформы доступна пользователям системы «1С:Предприятие 8», заключившим договор 1С:ИТС, а также партнерам фирмы «1С» без дополнительной оплаты.

В обновлениях программы «1С:Бухгалтерия 8» редакции 3.0 не только поддерживаются изменения законодательства, но и расширяются сервисные возможности, повышается уровень автоматизации. Все это упрощает работу бухгалтера.

В «1С:Бухгалтерии», как и до вступления в силу Федерального закона от 06.11.2011 № 402-ФЗ, поддерживается использование форм первичной учетной

документации, содержащихся в альбомах унифицированных форм. Такая поддержка касается как первичных документов, формы которых Закон №402-ФЗ применять не обязывает, так и документов, формы которых установлены уполномоченными органами в соответствии и на основании иных федеральных законов. По-прежнему обязательными для применения являются унифицированные формы, утвержденные Банком России (приложения к Положению о правилах осуществления перевода денежных средств, утвержденному Банком России 19.06.2012 №383-П). К ним, относятся, например, платежные поручения и требования. Доступ к этим документам в предлагаемой версии осуществляется из раздела Банк и касса.

В «1С:Бухгалтерии 8.3» с факсимиле можно печатать счета на оплату, выставляемые покупателям, и акты сверки с контрагентами. Для включения этой возможности требуется выполнить соответствующие настройки в форме элемента справочника Организации (в карточке организации), доступ к которой осуществляется из раздела Главное. В карточке организации нужно открыть сворачиваемую группу Логотип и печать и, следуя инструкции, загрузить графические изображения факсимильных подписей руководителя и главного бухгалтера. Также при желании можно загрузить логотип и печать организации. Образец формы счета с логотипом, факсимильной подписью, печатью и дополнительными условиями отображается по ссылке Предварительный просмотр печатной формы «Счет покупателю».

Теперь в документе Счет покупателю (раздел Продажи) при выборе команды Печать – Счет на оплату (с печатью и подписями) будет выведена печатная форма документа с факсимильными подписями руководителя и главного бухгалтера и печатью организации (рисунок 6).

Счет покупателю 0000-000004 от 02.02.2017 16:57:55

Печать Копий: 1

С "Чистый Софт Центр ООО" возможен обмен электронными документами

ВТБ 24 (ПАО) Г. МОСКВА		БИК	044525716
Банк получателя		Сч. №	301018101000000000716
ИНН 7727693801	КПП 775001002	Сч. №	407028105100000000152
ООО "Перспектива"			
Получатель			

Счет на оплату № 4 от 02 февраля 2017 г.

Поставщик ООО "Перспектива", ИНН 7727693801, КПП 775001002, 111024, Москва г,
(Исполнитель Авиамоторная ул, дом № 22/12

Покупатель ООО "Чистый Софт Центр", ИНН 7717560746, КПП 771701001, 129515, Москва г,
(Заказчик): Цандера ул, дом № 4, корпус 1, тел.: (495) 4503033

Основание: Без договора

№	Товары (работы, услуги)	Кол-во	Ед.	Цена	Сумма
1	Аренда офисного помещения за февраль 2017 г.		шт	10 000,00	10 000,00
				Итого:	10 000,00
				В том числе НДС:	1 525,42
				Всего к оплате:	10 000,00

Всего наименований 1, на сумму 10 000,00 руб.
Десять тысяч рублей 00 копеек

Руководитель Иванов Бухгалтер Коршунова



Рис. 6. Печать счета с факсимиле

Чтобы в печатной форме документа Акт сверки расчетов с контрагентом (раздел Продажи или раздел Покупки) выводилось факсимильная подпись руководителя или главного бухгалтера, то в поле Представитель организации на закладке Дополнительно в качестве ответственного лица, также необходимо указать либо руководителя, либо главного бухгалтера. Тогда при выборе команды Печать – Акт сверки (с печатью и подписью) на печать будет выведен документ с факсимильной подписью и ее расшифровкой.

Что касается включения факсимиле при печати актов, накладных и УПД, то такая возможность в «1С:Бухгалтерии 8» не предусмотрена в связи с существующими рисками для получателя этих документов.

Если документ отправляется с целью оперативного отражения его в учете у контрагента, то лучше отправить его по электронной почте напрямую из программы в одном из предлагаемых программой форматов (XLS, XML и т.д.). Тогда контрагент сможет автоматически загрузить полученный документ в свою программу, не тратя время на ручной ввод.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Одним из основополагающих принципов ведения бухгалтерского учета является документальная регистрация фактов хозяйственной деятельности, от-

ражаемых в учете. При осуществлении факта хозяйственной жизни на предприятии формируется первичный документ, являющийся основанием для отражения его в информационной базе учета и служит основой информационной системы бухгалтерского учета. Именно документ является основой информационной системы организации, которая используется в управлении. Учитывая сказанное, тема выпускной квалификационной работы является актуальной.

Изучаемая организация – ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ имеет скотоводческую специализацию.

Изучаемая организация имеет высокие показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства и является прибыльной. Анализируя показатель «уровень рентабельности (убыточности)», можно сказать, что он колеблется по годам и наивысшим он был в 2016 году. В 2017 году по сравнению с 2013 годом уровень рентабельности уменьшился на 1,4 пункта. В сравнении со средними данными по РТ за 2017 год уровень рентабельности в ООО «Цильна» выше на 12,2 пункта.

В ООО «Цильна» показатели экономической эффективности в 2017 году выше среднереспубликанских данных.

В 2015 году ООО «Цильна» имело кризисное финансовое состояние, в 2016 году ситуация улучшилась и изучаемая организация имела абсолютную устойчивость, в 2017 году она опять имеет кризисное финансовое состояние.

Учет в ООО «Цильна» ведется по мемориально-ордерной форме бухгалтерского учета; частично учет автоматизирован с использованием программы «1С: Бухгалтерия 8.1». В бухгалтерии на основе первичных документов составляют мемориальные ордера.

Основным источником информации для принятия управленческих решений выступает, прежде всего, первичный учет. В этом состоит его определяющая особенность. Первичный учет представляет собой начальную стадию восприятия, измерения, регистрации и отражения хозяйственных операций, характеризующих определенные процессы и явления в деятельности организаций. Первичный учет – это исходная база всего учета. Поэтому на всех уровнях бух-

галтерского учета можно использовать только ту информацию, основы которой заложены на стадии первичного учета.

В ООО «Цильна» применяют унифицированные формы первичных документов, разработанные Госкомстатом РФ и Минсельхозом РФ. Первичный учет организован согласно графику документооборота.

Первичный учет ведется в соответствии с требованиями нормативных документов по бухгалтерскому учету.

В выпускной квалификационной работе предложены следующие пути совершенствования существующего первичного учета в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ:

Для устранения выявленных недостатков предложено провести с бухгалтерами ООО «Цильна» разъяснительную работу по правилам оформления и более тщательной проверки первичных документов.

Предложено в унифицированной форме инвентарной карточки предусмотреть такой реквизит, как выбранный способ начисления амортизации. Так как в унифицированной форме не предусмотрено указание сведений о выбранном способе начисления амортизации.

Оформление отпуска материалов из-за большого количества и разнообразия выписываемых первичных документов носит трудоемкий характер и требует больших затрат времени. Поэтому важное значение имеет упрощение учета на этом участке. Для сокращения числа первичных документов по оформлению отпуска материалов предложено оформлять непосредственно в карточках складского учета. В этом случае расходные документы на отпуск материалов не оформляются, а сама операция производится на основании установленных лимитов. Факт получения материалов подтверждается подписью представителя цеха-получателя непосредственно в карточке складского учета материалов.

Предложено помимо обязательных реквизитов включать в первичные документы дополнительные реквизиты, отражающие характер факта хозяйственной жизни, требования действующих нормативных актов, а также специфику

производственного процесса и технологии обработки учетной информации в конкретной организации.

Для устранения выявленных недостатков в имеющемся графике документооборота ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ предложено указывать этапы прохождения первичного документа. Для устранения недостатков разработан новый график документооборота для ООО «Цильна». На наш взгляд предложенный график устанавливает в организации рациональный документооборот.

График документооборота способствует улучшению всей учетной работы в организации, усилению контрольных функций бухгалтерского учета, повышению уровня автоматизации учетных работ.

В работе предложено перейти на версию 8.3 применяемой программы. Предлагаемая платформа представляет новые возможности для бухгалтера.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. [Федер.закон: Принят Государственной Думой 5 августа 2000 г. №117-ФЗ с изм. и доп.] – М.: Эксмо, 2018. – 906 с.
2. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» [Федер.закон: принят Указом Президента 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ (с изменениями)].
3. Федеральный закон Российской Федерации «Об информации, информационных технологиях и о защите информации» [Федер.закон: от 27.07.2006 №149-ФЗ (ред. от 25.11.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018)].
4. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» [Федер.закон: принят Государственной Думой 06 декабря 2011 г. №402-ФЗ (с изменениями)].
5. Федеральный закон Российской Федерации «Об электронной подписи» [Федер.закон: от 06 апреля 2011 г. №63-ФЗ (с изменениями)].
6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. №34н (с изменениями)].
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. №106н (с изменениями)].
8. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 6 июля 1999 г. №43н (с изменениями)].
9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 09 июня 2001 г. №44н (с изменениями)].

10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. №26н (с изменениями)].
11. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 06 мая 1999г. №32н (с изменениями)].
12. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 06 мая 1999г. №33н (с изменениями)].
13. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» ПБУ 15/2008 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 06 октября 2008 г. №107н (с изменениями)].
14. Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» ПБУ 21/2008 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. №106н (с изменениями)].
15. Положение по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» ПБУ 22/2010 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 28 июня 2010 №63н (с изменениями)].
16. Положение о правилах осуществления перевода денежных средств [Полож.: утверждено приказом Банком России 19.06.2012 №383-П].
17. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций АПК и Методические рекомендации по его применению [Утвержден приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13 июня 2001 г. №654].
18. Бабаев, Ю. А. Теория бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: Учебник для студентов вузов, обучающихся по специальности 060500 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / Ю.А. Бабаев, В.А. Бородин, Н.Д. Амаглобели; под ред. проф. Ю. А. Бабаева. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 304 с. - ISBN № 5-238-00918-6.

- 19.Безручук С.Л. Факторы, влияющие на качество учетной информации // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №6. – с. 46 – 52.
- 20.Бондина Н.Н. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие / Бондина Н.Н. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 412 с.
- 21.Бухгалтерский учет и анализ : учебник / А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова, С.А. Хмелев [и др.] ; под ред. д-ра экон. наук, проф. А.Е. Суглобова. — М. : РИОР : ИНФРА-М, 2018. — 478 с. — (Высшее образование: Бакалавриат).
- 22.Бухгалтерский учет в коммерческих организациях: Учебное пособие / Мельник М.В., Егорова С.Е., Кулакова Н.Г. и др. – М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 480 с.
- 23.Бухгалтерский учет и отчетность : учебник / Н.Н. Хахонова, И.В. Алексеева, А.В. Бахтеев [и др.] ; под ред. проф. Н.Н. Хахоновой. — М. : ИОР : ИНФРА-М, 2018. — 552 с. + Доп. материалы [Электронный ресурс; Режим доступа <http://www.znaniium.com>]. — (Высшее образование).
- 24.Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров и др.; Под ред. Ю.А. Бабаева – М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 463с.
- 25.Бухгалтерское дело: Учеб. пос. / Ю.И. Сигидов, А.И. Трубилин и др.; Под ред. Ю.И. Сигидова и др. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014 – 208 с.
- 26.Вахрушина М.А. Анализ финансовой отчетности: Учебник / Под ред. М.А. Вахрушиной. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2011. – 431 с.
- 27.Владова О.Г. Комментарий к Федеральному закону от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (постатейный) // СПС Консультант-Плюс. 2013.
- 28.Голицына О.Л., Максимов Н.В., Попов И.И. Информационные системы: Учебное пособие / О.Л. Голицына, Н.В. Максимов, И.И. Попов. - 2-е изд. - М.: Форум: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 448 с.: ил.; 60х90 1/16. - (Высшее образование).
- 29.Воронина Л.И. Бухгалтерский учет: Учебник / Л.И. Воронина. – М.: Альфа-М: НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 480 с.

30. Годовой отчет 2017 / под общ. ред. В.И. Мещерякова. Агентство бухгалтерской информации, – 2017. – 896 с.
31. Зонова А.В., Адамайтис Л.А. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие / А.В. Зонова, Л.А. Адамайтис. - М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 576 с
32. Информационные технологии: Учебное пособие / Л.Г. Гагарина, Я.О. Теплова, Е.Л. Румянцева и др.; Под ред. Л.Г. Гагариной – М.: ИД ФОРУМ: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 320 с.
33. Климова М.А. Документооборот в бухгалтерии // Экономико-правовой бюллетень. – 2013. – №10. – 160 с.
34. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий): Учебник / Н. П. Кондраков. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2018. – 584 с.
35. Кошкина Т.Ю. Сроки хранения документов бухгалтерского и налогового учета // Строительство: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2017. – №12. – с. 39 - 48.
36. Лытнева Н.А., Малявкина Л.И., Федорова Т.В. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.А. Лытнева, Л.И. Малявкина, Т.В. Федорова. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ИД ФОРУМ: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 512 с.: 60х90 1/16. - (Профессиональное образование).
37. Мизиковский Е.А., Мизиковский И.Е. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие / Е.А. Мизиковский, И.Е. Мизиковский. - М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 624 с.
38. Молчанов И. Оформление исправлений в первичных учетных документах // Практический бухгалтерский учет. Официальные материалы и комментарии. – 2018. – №1. – с. 60 - 64.
39. Никандрова Л.К., Акатьева М.Д. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Л.К. Никандрова, М.Д. Акатьева – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 277 с.
40. Новикова С.Г. Первичные документы // Упрощенная система налогообложения: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2018. – №2. – с. 8 - 17.

- 41.Петров А.М. Современные концепции бухгалтерского учета и отчетности : учебник / А.М. Петров. — М. : Вузовский учебник : ИНФРА-М, 2018. — 228 с. — (Высшее образование: Магистратура).
- 42.Плотников В.С., Плотникова О.В. Основы бухгалтерского учета: Учебно-методическое пособие / Плотников В.С., Плотникова О.В. — М.:НИЦ ИНФРА-М, 2017. — 137 с.
- 43.Поленова С.Н. Условия рационализации документооборота в бухгалтерии // Бухгалтер и закон. — 2014. —№1. — с. 2 — 4.
- 44.Поленова, С. Н. Теория бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: Учебник / С. Н. Поленова. - 3-е изд. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2013. — 464 с.
- 45.Полковский, А. Л. Теория бухгалтерского учета [Электронный ресурс] : Учебник для бакалавров / А. Л. Полковский; под ред. проф. Л. М. Полковского. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2015. — 272 с.
- 46.Приказ Минфина России от 29.03.2017 №47н «О признании утратившими силу отдельных положений Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г. №34н».
- 47.Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК: Учебник / Г.В. Савицкая. — М.: НИЦ ИНФРА-М, 2018. — 519 с. + Доп. материалы [Электронный ресурс; Режим доступа: <http://www.znaniyum.com>]. - (Высшее образование: Бакалавриат).
- 48.Семенихин В.В. Документооборот и первичные документы в бухгалтерском учете / В.В. Семенихин. — М.: Московская финансово-промышленная академия, 2012. — 568 с.
- 49.Сигидов Ю.И., Трубилин А.И. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие / Ю.И. Сигидов, А.И. Трубилин. — М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. — 326с.

50. Сигидов Ю.И. Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие / Ю.И. Сигидов, М.Ф. Сафонова, Г.Н. Ясенко и др. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 407 с.: 60х90 1/16. - (Высшее образование: Бакалавриат).
51. Снегирев А.Г. О первичных учетных документах // Промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2013. – №4. – с. 69 – 78.
52. Справочная информация: «Формы первичных учетных документов» (Материал подготовлен специалистами КонсультантПлюс)
53. Теория бухгалтерского учета: Учебник / В.И. Щербакова. – М.: ИД ФОРУМ: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 352 с. Учет и анализ: Учебник / А.М. Петров, Е.В. Басалаева, Л.А. Мельникова. - 3-е изд., перераб. и доп. – М.: КУРС: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 512 с.
54. Теория бухгалтерского учета: Учебник / Мизиковский И. Е., Кемаева С. А., Ясенев В. Н.; Под ред. Мизиковского Е.А., Мельника М.В. – М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 384 с.
55. Терентьева Т.В., Малышева В.В. Бухгалтерский учет в двух модулях : учеб. пособие / Т.В. Терентьева, В.В. Малышева. – М. : РИОР : ИНФРА-М, 2018. – 287 с.
56. Указание Банка России от 11.03.2014 №3210-У «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства», утвержденного Банком России.
57. Федорович В. Первичные учетные документы // Практический бухгалтерский учет. – 2015. – №1. – с. 56 – 66.
58. Финансовый учет и отчетность: Учебник / Петров А. М., Мельникова Л. А., Савин И. А., под ред. Петрова А. М. – М. : Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2017. – 480 с.
59. Чистов Д.В. Информационные системы в экономике: Учеб. пособие / Чистов Д. В. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 234 с.: 60х90 1/16. - (Высшее образование: Бакалавриат).

- 60.Чувикова В.В. Бухгалтерский учет и анализ [Электронный ресурс] : Учебник для бакалавров / В.В. Чувикова, Т.Б. Иззука. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2015. – 248 с.
- 61.Шеремет А.Д. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия : учебник / А.Д. Шеремет. — 2-е изд., доп. — М. : ИНФРА-М, 2017. — 374 с. — (Высшее образование: Бакалавриат).

ПРИЛОЖЕНИЯ