

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 бухгалтерского учета и аудита

Допустить к защите

Заведующий кафедрой

_____ Клычова Г.С.

«21» мая 2018 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Учет и контроль собственного капитала на примере
сельскохозяйственного производственного кооператива «Кушар»
Атнинского района Республики Татарстан**

Обучающийся:

Кашапова Гюзель Фазыловна

Руководитель:

к.э.н., доцент

Исхаков Альберт Тагирович

Рецензент:

к.э.н., доцент

Хаялеева Чулпан Салимулловна

Казань 2018

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.03.01 Экономика

Кафедра бухгалтерского учета и аудита

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

Клычова Г.С.

«20» мая 2016 г.

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу

Кашаповой Гюзель Фазыловной

1. Тема работы: «Учет и контроль собственного капитала на примере сельскохозяйственного производственного кооператива «Кушар» Атнинского района Республики Татарстан»

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы 21.05.2018 г.

3. Исходные данные к работе: специальная и периодическая литература, материалы Федеральной государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, первичные документы, регистры аналитического и синтетического учета, нормативно-правовые документы, федеральные и республиканские целевые программы развития сельского хозяйства, результаты личных наблюдений и разработок

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: теоретические основы учета и контроля собственного капитала; структура, пути изменения собственного капитала и особенности его учета на предприятии; экономическая характеристика производственно-финансовой деятельности СХПК «Кушар» Атнинского района Республики Татарстан; современное состояние бухгалтерского учета и внутреннего контроля собственного

капитала; разработка путей совершенствования учета и контроля
собственного капитала организации

5. Перечень графических материалов: _____

6. Дата выдачи задания

«20» мая 2016г.

Руководитель

А.Т. Исхаков

Задание принял к исполнению

Г.Ф. Кашапова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.09.16	
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА	15.03.17	
1.1. Понятие и сущность собственного капитала		
1.2. Основные функции и виды собственного капитала предприятия		
1.3. Структура, пути изменения собственного капитала и особенности его учета на предприятии		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВЕННОГО КООПЕРАТИВА «КУШАР» АТНИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	15.10.17	
2.1. Организационно-экономическая характеристика хозяйства		
2.2. Оценка финансового состояния организации		
2.3. Организация бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии		
3. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОМ ПРОИЗВОДСТВЕННОМ КООПЕРАТИВЕ «КУШАР» АТНИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	15.04.18	
3.1. Особенности учета и контроля собственного капитала		
3.2. Порядок отражения собственного капитала в бухгалтерской финансовой отчетности предприятия		
3.3. Пути совершенствования учета и контроля собственного капитала организации		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.05.18	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.05.18	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.05.18	

Обучающийся

Г.Ф. Кашапова

Руководитель

А.Т. Исхаков

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА	9
1.1. Понятие и сущность собственного капитала	9
1.2. Основные функции и виды собственного капитала предприятия	12
1.3. Структура, пути изменения собственного капитала и особенности его учета на предприятии	14
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВЕННОГО КООПЕРАТИВА «КУШАР» АТНИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	24
2.1. Организационно-экономическая характеристика хозяйства	24
2.2. Оценка финансового состояния организации	38
2.3. Организация бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии	45
3. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОМ ПРОИЗВОДСТВЕН- НОМ КООПЕРАТИВЕ «КУШАР» АТНИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	51
3.1. Особенности учета и контроля собственного капитала	51
3.2. Порядок отражения собственного капитала в бухгалтерской финансовой отчетности предприятия	58
3.3. Пути совершенствования учета и контроля собственного капитала организации	62
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	71
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	76
ПРИЛОЖЕНИЯ	81

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. На сегодняшний день одной из важнейших задач сельского хозяйства является стабильный рост и эффективное развитие предприятия. Существует большое количество действенных методов, которые способствуют решению этой задачи. Одним из таких способов является разработка и применение на практике рекомендаций в области рационального управления собственным капиталом. В нынешнее время это особенно актуально, так как основным и единственным источником финансирования деятельности сельскохозяйственной организации является именно этот вид финансовых ресурсов.

Уровень организации управления собственным капиталом определяет эффективность его управления. Это говорит о том, что учет и анализ собственного капитала необходимо совершенствовать. Благодаря этому пользователи смогут обладать точными и актуальными данными, бухгалтера систематизируют свою работу, что обусловит рост производства и усиление конкурентоспособности хозяйства.

Вопросы развития учета и анализа собственного капитала освещены в работах таких ученых, как: Р.А. Алборов, Н.Г. Белов, М.Ф. Бычков, С.М. Бычкова, Г.М. Лисович, М.З. Пизенгольц, З.В. Удалова, Л.Н. Усенко, Л.И. Хоружий, В.Г. Ширококов, И.С. Шутова. Однако в процессе анализа данных трудов и научных работ, можно сделать вывод о недостаточной изученности данной проблемы в области совершенствования учета собственного капитала сельскохозяйственных организаций.

Необходимость в обеспечении эффективной системы управления собственным капиталом сельскохозяйственных организаций определила выбор темы и структуры выпускной квалификационной работы.

Цель и задачи исследования. Целью данной работы является исследование теоретических положений и разработка путей

совершенствования системы управления собственным капиталом сельскохозяйственных организаций.

Цель исследования обусловила необходимость решения следующих задач:

- обосновать теоретические положения формирования и функционирования системы управления собственным капиталом в сельскохозяйственных организациях;

- раскрыть подходы к формированию информации о собственном капитале в финансовой (бухгалтерской) отчетности сельскохозяйственных организаций;

- определить пути совершенствования системы бухгалтерского учета и контроля собственного капитала;

- предложить схему постановки управленческого учета собственного капитала;

- разработать формы отчетности и формы первичной документации собственного капитала в сельскохозяйственных организациях.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования являются теоретические и методические вопросы, связанные с развитием системы управления и контроля собственного капитала в сельскохозяйственных организациях.

Объектом научного исследования выступают учетные и отчетные данные сельскохозяйственного производственного кооператива «Кушар» Атнинского района Республики Татарстан.

Теоретико-методологической основой исследования послужили труды российских и зарубежных ученых в области бухгалтерского учета и анализа, законодательные и нормативно-правовые акты, регулирующие процессы учета, анализа и управления собственным капиталом, статистические данные, бухгалтерская документация (синтетическая и аналитическая информация) по хозяйствам, финансовые отчеты сельскохозяйственной организации Буинского района.

Инструментарно-методический аппарат. При написании данной научной работы были использованы общенаучные методы (анализ, синтез, индукция, дедукция, детализация, сравнение, группировка, наблюдение, аналогия, моделирование и прогнозирование). Наиболее полному проведению исследовательских работ и формулировке логически обоснованных рекомендаций способствовали методы научных классификаций, факторного и коэффициентного анализа, исторический, логический, системный и проектный подходы, способствующие.

Информационно-эмпирическая база исследования была основана на: документах нормативно-правового регулирования; материалах периодической печати, научно-практических конференций; методах и концепциях, отраженных в трудах российских и зарубежных ученых. Также использовались данные по финансовым (годовым) отчетам сельскохозяйственного производственного кооператива «Кушар» Атнинского района Республики Татарстан.

Научная новизна исследования заключается в развитии теоретических и методических аспектов, а также разработке рекомендаций по совершенствованию системы управления собственным капиталом, а также в повышении качества учетных работ, принятия управленческих решений, стабилизации финансового состояния сельскохозяйственных организаций. В ходе проведенного исследования сформулированы и раскрыты следующие положения:

1. Уточнены теоретические подходы к формированию и функционированию системы управления собственным капиталом в сельскохозяйственных организациях посредством: выделения элементов учетно-аналитической системы, функций управления; систематизации информации с учетом особенностей сельскохозяйственного производства.

2. Развита методические подходы к формированию информации о собственном капитале в финансовой (бухгалтерской) отчетности сельскохозяйственных организаций посредством раскрытия в отчете об

изменениях капитала сведений об уставном капитале с их детализацией по следующим направлениям: денежные средства; оценочная стоимость земельных угодий; права на пользование землей; иные способы оплаты. Данная конкретизация отчетных сведений способствует детальному раскрытию информации о суммах фактических финансовых ресурсов, внесенных собственниками в качестве вклада в уставный капитал, что, в свою очередь, позволит оценить текущие и будущие доходы от использования вложенного имущества.

3. Предложена методика постановки управленческого учета собственного капитала для сельскохозяйственных организаций, включающая ряд основных этапов планирования и внедрения управленческого учета собственного капитала на базе концепции реинжиниринга и использования инструментов бухгалтерского инжиниринга.

Теоретическая и практическая значимость исследования заключается в том, что на основании проведенных исследований сформированы подходы к совершенствованию и применению методических положений учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом в сельскохозяйственных организациях. Практическая значимость положений состоит в доведении исследования до разработки и применения конкретными организациями.

Апробация результатов исследования. Основные теоретические и практические выводы и рекомендации, полученные в ходе исследования, нашли применение в деятельности сельскохозяйственного производственного кооператива «Кушар» Атнинского района Республики Татарстан.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА

1.1. Понятие и сущность собственного капитала

Исследование сущности учетной категории «капитал» ведется с момента возникновения собственности и до настоящего времени. Капитал является наиболее основательным, сложным и многозначным показателем теории финансов, и основным объектом управления финансовой деятельностью хозяйствующего субъекта.

Несмотря на актуальность исследуемого нами вопроса, в настоящее время отсутствует нормативно установленная формулировка термина «капитал», что говорит о спорности и неоднозначности понятия. В настоящее время существует множество мнений заслуженных деятелей бухгалтерской науки, современных специалистов, а также опытных практиков, дающих определение понятию «капитал». По нашему мнению, детальное рассмотрение позиций современных экономистов, их сопоставление и анализ, поможет обобщить основные данные, касающиеся определения капитала, его учета и анализа. Приведем пять наиболее распространенных определений.

С позиции состава собственного капитала, закрепленного Приказом Министерства финансов России «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», «собственный капитал» - это собственные источники средств экономического субъекта, представленные различными видами капиталов (уставный капитал, добавочный капитал, резервный капитал) и нераспределенной прибылью[4]. Такого мнения придерживаются российские и зарубежные ученые, такие как И.Н. Богатая, Я.В. Соколов, М. Мескон, Т.А. Яковец.

Совершенно в другом ракурсе рассматривают капитал известные экономисты: Б. Нидлз, Х. Андерсон, И.Ф. Шерр, М.И. Кутер, П.С. Безруких,

В.Я., О.В. Соловьева, В.Д. Новодворский, В.В. Марин, Е.М. Евстафьева, характеризуя «собственный капитал» в трех вариантах: а) чистые активы или чистая стоимость имущества; б) доля собственности; в) остаточный капитал. В данном контексте, ученые берут за основу своих теорий трактовку капитала, изложенную в МСФО, уделяя основное внимание расчету данного показателя в учетной системе и совершенствуя ее введением дополнительных функциональных особенностей капитала организации[15;16].

Согласно совокупному мнению Д. Александера, А. Бриттона, В.В. Ковалева, «собственный капитал»- это задолженность организации перед собственниками [5;13]. В данном случае ученые отражают социальные отношения между субъектами хозяйствования.

Четвертый подход объединяет взгляды таких ученых, как Л.Т. Гиляровская и В.А. Ситникова. Они исходят из экономической природы «собственного капитала» и представляют его в виде самовозрастающей стоимости, созданной прошлым трудом вложенных ресурсов, находящейся в распоряжении хозяйства, принадлежащей ему на правах собственности, способной приносить прибыль[10;32].

Выдающиеся ученые-экономисты: Г.Б. Поляк, Л.Ю. Филобокова, А.М. Тавасиев, А.Н. Задорожная, А.Н. Асаул, рассматривают «собственный капитал» с финансовой точки зрения. Согласно данной позиции, «собственный капитал» - это денежные средства, предоставленные собственниками в обмен на право владения имуществом и доходами организации, не подлежащие возврату, приносящие прибыль[3;29;37].

Проведенное исследование, позволило нам сформулировать уточненное определение собственного капитала в системе бухгалтерского учета: собственный капитал отражает совокупную стоимость активов за вычетом обязательств, включающий: уставный, добавочный, резервный капиталы и нераспределенную прибыль, созданный с использованием вложенных и накопленных экономических ресурсов, принадлежащий

организации, приносящий прибыль в будущем. По нашему мнению, именно данное определение в совокупности отражает бухгалтерский расчет собственных средств, их состав, структуру, экономические и социально-правовые характеристики собственного капитала в деятельности организации.

Приведем наиболее известные характеристики, показывающие важность и незаменимость данного показателя для успешной деятельности организации.

Собственный капитал является:

- основой производства, объединяющей все факторы в один производственный комплекс;
- финансовым ресурсом предприятия, приносящим доход;
- главным источником формирования благосостояния собственников хозяйства;
- главным измерителем рыночной стоимости организации, определяющим объем его чистых активов;
- основным потенциалом привлечения заемных средств, обеспечивающих получение дополнительной прибыли;
- базой для оценки рыночной стоимости хозяйства и уровня эффективности хозяйственной деятельности.

Благодаря проведенному исследованию научных трактовок данного понятия считаем, что «собственный капитал» является основным показателем бухгалтерского учета и отчетности, отражающим сумму собственных средств организации и выступающим гарантом выполнения обязательств перед собственниками и кредиторами. Подтверждая важность данного показателя, органы власти на законодательном уровне ввели правило обязательного отражения в уставных и учетных документах организации суммы средств или части имущества, права собственности на которые, принадлежат учредителям.

1.2 Основные функции и виды собственного капитала предприятия

Собственный капитал организации отражают в III разделе Бухгалтерского баланса «Капитал и резервы». Расшифровкой III раздела Бухгалтерского баланса является «Отчет об изменениях капитала», который содержит информацию о состоянии и изменениях, произошедших с собственным капиталом, в целом и по видам на начало и конец отчетного периода.

Учитывая экономические особенности собственного капитала, выделим его 4 основные функции:

- 1) Оперативная (заключается в том, что капитал является источником вложений в собственные материальные активы, источником развития материальной базы; требование-поддержание уставного капитала на уровне не ниже установленного ГК РФ);
- 2) Регистрирующая (требует участия отдельных субъектов в управлении организацией);
- 3) Защитная (означает защиту экономических интересов вкладчиков и кредиторов и возможность выплаты им компенсации в случае возникновения убытков или банкротства; требование - наличие чистых активов, создание резервного капитала);
- 4) Распределительная (заключается в участии капитала в распределении прибыли организации).

Для выявления многочисленных функциональных особенностей собственного капитала и оперативного отражения их в учете, считаем необходимым, классифицировать собственные финансовые ресурсы организации по определенным признакам для целей бухгалтерского учета.

Классификация собственного капитала зависит от организационно-правовой формы предприятия и законодательства, регулирующего данные организации. В зависимости от организационно-правовой формы первоначально вложенный или стартовый капитал может быть складочным

капиталом в товариществах, паевым фондом в производственных кооперативах, уставным капиталом в акционерных обществах.

Главная цель классификации собственного капитала состоит в том, чтобы обеспечить собственников, кредиторов, инвесторов и заинтересованных пользователей данными, сформированными в учетно-аналитической системе организации об эффективности управления финансовыми ресурсами, предприятием в целом, динамике и перспективе их экономических выгод.

Рассмотрим виды собственного капитала, приведенные в таблице (Приложение А), в разрезе основных классификационных признаков. Данная классификация собственного капитала рассмотрена нами только с позиции целей бухгалтерского учета, в экономической литературе существует и другая градация видов собственного капитала для целей экономического анализа и налогового учета. Для проведения оперативного, достоверного учета и отражения в отчетности информации о собственном капитале в сельскохозяйственных организациях, считаем необходимым, подробно указывать в отчетности классификацию по виду оплаты уставного капитала. Возможность оплаты уставного капитала любой материально-вещественной формой актива, оговоренной договором о создании общества, зачастую способствует формированию уставного капитала, оплаченного до 50% оценочной стоимостью земельных угодий или передачей прав пользования земельными объектами на определенный срок как вклад в уставной капитал.

Таким образом, в процессе исследования нами систематизированы позиции видных зарубежных и российских экономистов и обозначены основные классификационные признаки собственного капитала для целей бухгалтерского учета, с выделением наиболее существенных для организаций сельскохозяйственной отрасли, характеризующих сущность и экономические особенности собственных финансовых ресурсов организации, и их динамику в учете и отчетности.

По нашему мнению, исследование видов классификации капитала и их экономической сущности необходимо для достоверного и своевременного учета финансовых ресурсов в учетно-аналитической системе организации. Актуальность конкретизации сумм финансовых средств в учетной системе связана с непосредственным влиянием их на поддержание и расширение производственного процесса, повышение его эффективности, внедрения новых технологий, стабильность финансирования инвесторами и государством, выход на международные рынки капитала, увеличение количества совместных проектов, и как следствие рост прибыли.

1.3. Структура, пути изменения собственного капитала и особенности его учета на предприятии

В нынешнее время трудно представить любую организацию без капитала, так как нормальное функционирование и развитие предприятия напрямую зависит от этого вида финансовых ресурсов. С точки зрения экономической составляющей капитал принято подразделять на собственный и заемный. Заемный капитал достаточно прост в понимании, он способствует расширению деятельности компании и нормальному ее функционированию на мировом рынке.

С собственным капиталом все немножечко сложнее из-за не малого количества его видов, классификаций и функций. При регистрации организации в качестве юридического лица современный руководитель должен понимать, что без капитала, пусть даже самого малого, создаваемая компания просто не имеет шансов выжить. Однако, наряду с этим, приходит осознание того, что уставный капитал является далеко не единственным составляющим собственного капитала организации. Экономическое определение собственного капитала и многообразие этапов его формирования обусловило разветвление данного финансового ресурса на следующие элементы : уставный капитал, резервный капитал, добавочный

капитал и нераспределенную прибыль. Попытаемся подробнее раскрыть каждую из данных составляющих.

Вид капитала, с помощью которого формируются резервы предприятия, формируется «запас» ресурсов, которые впоследствии могут быть направлены на покрытие нежелательных расходов и дополнительных убытков – резервный капитал. Большинство предприятий имеют право формировать резервный капитал, но не обязаны это делать. Но мудрый руководитель, конечно же, поступит правильно, если отразит в учетной политике факт формирования данного капитала и направления его возможного использования, вне зависимости от того, собирается создавать предприятие данный капитал или нет.

Немаловажную роль играет второй элемент собственного капитала – добавочный, образующийся в результате переоценки основных фондов организации (уценки или дооценки). Момент определения, что именно будет — дооценка или уценка — зависит от рыночной стоимости того, или иного внеоборотного актива, который подвергается оценке [3].

Нераспределённая прибыль организации является третьим элементом капитала, который может быть накоплен за определённый период времени, а может быть результатом отчётного года. Что касается второго момента, то данный вид прибыли нельзя назвать источником собственного капитала, так как имеются экономические показатели, которые данную сумму отчётного года фактически могут корректировать, иными словами, изменять величину суммы.

Уставный капитал является основным и, зачастую, самым сложным элементом по сравнению с другими составляющими собственного капитала. Это капитал, формируемый учредителями на момент регистрации организации, иначе говоря, если не сформирован уставный капитал, организация не имеет возможности регистрироваться как юридическое лицо. Документы о наличии имущества внесенного в счет вклада в уставный капитал являются подтверждением создания уставного капитала.

Относительно вклада в уставный капитал, можно сказать, что вклад учредителями может быть внесен различным имуществом [2]: денежные средства на расчетный счет (подтверждающим документом будет являться выписка банка); оборотные активы (документы о принятии организацией данного имущества); внеоборотные активы (документы о принятии данного имущества). Стоит отметить, что учредителями могут быть как физические, так и юридические лица, также в качестве основателя организации может быть один учредитель, если такая ситуация возникает, то вклад вносится единолично.

Рассмотрим динамику собственного капитала, изучив подробнее пути изменения величины уставного капитала предприятия.

Все коммерческие предприятия в результате своей деятельности получают либо прибыль, либо убыток. Организации, оказавшиеся в минусе на конец года, исключительное внимание должны уделять стоимости чистых активов.

В случае превышения величины чистых активов над собственным капиталом, предприятие, так или иначе, будет «проедать свой фундамент» (растрачивать начальный капитал). Существует два способа решения этой проблемы: «Надежда на авось» - организация не предпринимает никаких действий в отношении деятельности, надеясь на более успешные финансовые результаты в наступающем году и полное компенсирование расходов прошлого года; предприятие «урезает» свой начальный капитал до стоимости оставшихся чистых активов.

Законодательство РФ (согласно Закону об акционерных обществах, Закону об обществах с ограниченной ответственностью, Закону о государственных и муниципальных унитарных предприятиях) требует выполнения именно второго варианта.

Неукоснительное соблюдение данного требования в отношении уменьшения собственного капитала производится путем сокращения номинальной стоимости долей всех собственников организации, но с

оговоркой, что размеры их долей остаются прежними. В Акционерных обществах уменьшается расчетная стоимость всех акций. Принятие решения об уменьшении уставного капитала как в АО, так и в сельскохозяйственном производственном кооперативе «Кушар» Атнинского района Республики Татарстан, возлагается на общее собрание собственников (акционеров). При этом предприятие в обязательном порядке представляет в налоговую инспекцию список следующих документов: заявление о государственной регистрации изменений, вносимых в учредительные документы; решение общего собрания об уменьшении уставного капитала; учетная политика в новой редакции в двух экземплярах; документ, подтверждающий оплату государственной пошлины в размере 800 руб. согласно НК РФ.

В течение трех дней после принятия решения об уменьшении начального капитала, организация должна дважды опубликовать данный факт в СМИ, в части представления данных о государственной регистрации юридических лиц. Даты публикации этих сообщений указываются в заявлении о государственной регистрации вносимых изменений. День внесения изменений в ЕГРЮЛ является датой уменьшения собственного капитала. Она обычно указывается в документах, полученных из налоговой инспекции.

В бухгалтерском учете организации уменьшение уставного капитала отражается проводкой: Дт 80 Кт84. Данная бухгалтерская запись отражает операцию по уменьшению на определенную сумму уставного капитала с единовременным увеличением прибыли, остающейся в балансе предприятия. Учредители не получают экономических выгод, за исключением более успешного положения организации.

Для целей налогообложения уменьшение уставного капитала (согласно НК РФ) доходом не признается. Мнения о влиянии собственного капитала на налогооблагаемую базу очень противоречивы.

Законодательством установлено, что размер уменьшения уставного капитала не должен превышать сумму чистых активов, то есть он может

равняться этой сумме или быть меньше этой суммы. Исходя из этого, собственники могут уменьшить капитал «с запасом», так как ничто не запрещает принимать решение на перспективу. К примеру, сумма уставного капитала равна 500000 руб., а суммарная стоимость чистых активов на конец года составляет 450000 руб. Согласно законодательству, сумма уменьшения капитала может быть в размере и 50000, и 85000, и 160000 руб., но не может быть равной 40000 руб. Однако ФНС России объясняет это тем, что в данной ситуации, в случае уменьшения начального капитала не до 450000 руб., а до 449000 руб., сумма, превышающая 50000 руб., будет учитываться, как внереализационный доход. Как раз в этом случае понятия «не превышающий» и «равный» в какой-то мере смещаются.

Министерство финансов России выражает несколько другое мнение по этому поводу: при уменьшении собственного капитала на сумму, меньшую стоимости его чистых активов, эта сумма не облагается налогом на прибыль (ст. 251 НК РФ), следовательно, не может быть и речи о возникновении внереализационного дохода.

Затраты по уменьшению уставного капитала в виде госпошлин, расходов на публикацию в СМИ, услуг нотариуса можно учитывать в составе внереализационных расходов. В бухгалтерском учете эти затраты отражаются записями по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие расходы» и кредиту счетов 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Регулирование уставного капитала и чистых активов не должно лишать организации возможности переноса полученного убытка на будущее, уменьшая тем самым налогооблагаемую прибыль будущего года на убытки прошлого года (ст. 283 НК РФ).

В данной ситуации бухгалтерский и налоговый учет не пересекаются. Объектами налогового учета являются налогооблагаемые доходы и расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль, объектами бухгалтерского учета

являются еще и факты хозяйственной жизни, активы, обязательства, источники финансирования.

Еще одним существенным отличием является то, что в налоговом учете доходы и расходы прошлого года не влияют на учет налогооблагаемой прибыли нынешнего года. Бухгалтерский учет непрерывен и ведется с момента регистрации до даты ликвидации организации.

В налоговом учете убыток, способный уменьшить налогооблагаемую прибыль в будущем, приводит к формированию вычитаемой временной разницы и начислению отложенного налогового актива. В бухгалтерском учете же начисление налогового актива отражается записью по дебету счета 09 «Отложенные налоговые активы» и кредиту счета 68, субсчет «Расчеты по налогу на прибыль».

В следующем году, при получении прибыли, достаточной для погашения прошлогоднего убытка, оформляется проводка: Дт 68 «Расчеты по налогу на прибыль» Кт 09. В том случае, если учредители принимают решение об уменьшении уставного капитала до величины, не превышающей стоимости чистых активов, после изучения некоторых документов бухгалтерия делает запись по дебету счета 80 и кредиту счета 84. Никаких налогооблагаемых доходов при этом не возникает.

В случае получения организацией прибыли за отчетный год перед собственниками встает важная задача распределения прибыли. Они должны принять одно из двух решений: раздробить прибыль между собой, начисляя и выплачивая дивиденды, или направить ее на развитие предприятия.

Если владельцами общества с ограниченной ответственностью было принято решение о сохранении полученной прибыли в организации, они могут выбрать два способа: оставить всю прибыль организации, уточнив некоторые особенности по использованию средств и созданию фондов (к примеру, 15% направить на премирование работников, а 85% на развитие производства); сформировать или увеличить резервный капитал, распределив часть заработанной прибыли в резервный фонд.

С помощью резервного капитала организация может покрывать понесенные убытки, погашать выпущенные облигации, выкупать доли уставного капитала. Данные о состоянии и движении резервного капитала формируются на счете 82 «Резервный капитал». Поступление средств в резервный капитал сопровождается бухгалтерской проводкой по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счета 82 «Резервный капитал». Такие поступления в резервный капитал не прекращаются до окончательного его формирования (до лимита, установленного в учетной политике предприятия).

Вопросами об увеличении собственного капитала общества с ограниченной ответственностью занимается общее собрание участников. Принятые решения в обязательном порядке заверяются у нотариуса, и организация должна представить в налоговую инспекцию ряд нижеперечисленных документов: заявление о государственной регистрации изменений, вносимых в учредительные документы; решение собрания учредителей об увеличении уставного капитала; устав организации в новой редакции (в 2-х экземплярах); документ об оплате государственной пошлины (в размере 800 руб.).

Датой увеличения уставного капитала является дата внесения изменений в Единый государственный реестр юридических лиц. В бухгалтерском учете увеличение начального капитала отражается проводкой по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счета 80 «Уставный капитал» на эту дату. Размер долей учредителей общества при увеличении самого капитала не меняется (например, если доля одного из участников составляла 30 % уставного капитала и составляет 3000 руб., после внесенных изменений его доля останется неизменной, а стоимость увеличится до 30000 руб. Будет ли в плюсе этом случае собственник?

В акционерных обществах при увеличении стоимости акций в случае увеличения уставного капитала, изменение дохода не наблюдается. В

обществе с ограниченной ответственностью в данной ситуации доход имеет место быть. При увеличении долей в уставном капитале участники общества с ограниченной ответственностью обязаны отразить у себя внереализационный доход, во избежание конфликтов с налоговыми органами. Если участники общества - физические лица, то у них возникает так называемый «условный» доход (согласно НК РФ, если уставный капитал и стоимость доли участников увеличиваются за счет части добавочного капитала, образовавшегося после переоценки основных средств, дохода не возникает).

Подведем итог, обобщая вышеизложенные факты, особенности и ситуации. Учредители вправе распределить по фондам прибыль, оставшуюся в их распоряжении, либо не использовать ее вовсе, что не повлечет за собой никаких налоговых последствий. При перераспределении прибыли дополнительных расходов и проблем с налоговыми органами возникнуть не должно. В случае направления части прибыли на увеличение собственного капитала, общества с ограниченной ответственностью понесет незначительные расходы, а именно: составление нотариального удостоверения протокола общего собрания, уплата государственной пошлины. В данной ситуации учредители получают полностью «виртуальный» доход.

В развитых странах бухгалтерский учет строится на соблюдении принципов снисходительного отношения к организациям сельскохозяйственной отрасли. Учетные процессы в зарубежных странах относятся к Британо-американской и Континентальной модели, сутью которых является нацеленность на развития аграрного сектора, из этого вытекает необходимость создания благоприятных условий для стабильной работы данной отрасли. Повышенный интерес государства к учетному процессу сельскохозяйственных организаций объясняется тем, что продукты отечественного производства являются приоритетным направлением, так как

власти стремятся к полному обеспечению населения страны продукцией собственного производства.

Бухгалтерский учет США основан на интересах собственников и инвесторов. Именно поэтому отчет о собственном капитале американских компаний содержит более подробные данные о собственном капитале с детализацией всех экономических операций и событий. Данные учетные качества подтверждают правильность отнесения США к Британо-американской модели бухгалтерского учета, такими экономистами, как Я.В. Соколов, Л.А. Жарикова, Н.В. Наумова, Д. Кортум.

Об учете собственного капитала в Великобритании пишут в своих трудах такие ученые, как Соколов Я.В., Бутынец Ф.Ф., Горецкая Л.Л., Панков Д.А. Собственный капитал рассматривается ими как взятый в займы и подлежащий возврату. Бухгалтерский учет в Великобритании особое, чуть ли не самое большое внимание уделяет данным о нераспределенной прибыли и созданных резервах. Нераспределенная прибыль покрывает около семидесяти процентов потребностей компании финансовых ресурсов, поэтому и является самым существенным показателем предприятия.

Из средств прибыли происходит создание резервов на покрытие обязательств, непредвиденные расходы и условные обязательства. Они могут формироваться по различным причинам, например: реструктуризация компании, выкуп собственных акций, отложенные налоговые платежи, переоценку необоротных активов. Резервы на отсроченные налоговые выплаты и резервы на реструктуризацию компаний, отражающиеся в балансе отдельными строками, отнимают большее время, внимание и силы.

Французской учетной системе собственного капитала посвящены работы и труды таких ученых, как Ширококов В.Г., Алтухова Ю.В. Построение бухгалтерской учетной системы Франции послужило примером и базой для создания нашей системы учета, так как здесь происходит смешение и дополнение международных и национальных стандартов, что является положительным моментом в связи с унификацией отечественных

стандартов. Вложенный капитал, эмиссионный доход, нераспределенная прибыль, резервы (законодательные, договорные, регулируемые на доходы от капитала, на переоценку и прочих), прибыль и убыток за период, инвестиционные гранты и специальные налоговые скидки (льготы на экспорт) формируют собственный капитал организации.

Особое внимание французские бухгалтеры и экономист уделяют созданным в организации, обязательным и необязательным резервам. Это является отличительным признаком собственного капитала среди всех финансовых ресурсов организации. Не освобожден французский бухгалтерский учет и от вмешательства в учетную систему правительства. Создаются различные специализированные организации, занимающиеся регламентацией учета, что обуславливает отражение хозяйственных операций в учетном процессе с правовой нацеленностью и консервативностью в принятии управленческих решений.

В Германии собственный капитал представлен уставным капиталом, и дополнительно организации формируют многочисленные резервы (резервный капитал, нормативные резервы, резервы долевого участия, прочие резервы).

В Эстонии собственный капитал делится на акционерный или паевой капитал по номинальной стоимости; ажио (завышение / занижение номинальной стоимости); капитал, переданный по договору дарения; собственные акции или собственные паи (уменьшают сумму авансированного капитала).

Обзор учетных систем развитых стран, позволил нам обозначить влияние определенных обстоятельств на формирование учета собственного капитала, таких как: модель учета; организационно-правовая форма предприятия; государственное вмешательство; международные требования к раскрытию и предоставлению информации о капитале в бухгалтерском учете; определение целенаправленности использования сформированных данных о компонентах собственного капитала.

2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВЕННОГО КООПЕРАТИВА «КУШАР» АТНИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

2.1. Организационно-экономическая характеристика хозяйства

Полное фирменное наименование общества: Сельскохозяйственный производственный кооператив «Кушар». Сокращенное наименование: СХПК «Кушар». Местонахождение предприятия: Республика Татарстан, Атнинский район, село Кошар. Почтовый адрес предприятия: 422753, Республика Татарстан, Атнинский район, село Кошар. СХПК «Кушар» Атнинского района РТ входит в состав Казанской пригородной природно-экономической зоны. Хозяйство расположено на северо-востоке Атнинского района. На северо-западе Атнинский район граничит с республикой Марий-Эл, на юго-западе - с Высокогорским районом, на востоке - с Арским районом.

СХПК «Кушар» Атнинского муниципального района РТ организован в 23 августа 2003 года. СХПК «Кушар» является коммерческой организацией, основной целью которого является получение прибыли на основе эффективного использования закрепленной земли и иных материальных ресурсов. Кооператив организует совместную деятельность своих членов по производству, переработке, сбыту сельскохозяйственной продукции и оказанию услуг ремонта и строительства и другим видам работ. При этом обеспечивает охрану окружающей среды. СХПК «Кушар» - юридическое лицо, входит в состав управления сельским хозяйством и продовольствия.

Землепользование СХПК «Кушар» с населенными пунктами Кошар, Мендюш и Таш-чишма расположено в северо-восточной части Атнинского муниципального района РТ. Административный центр организации расположен в селе Кушар, Комсомольская улица, 41, который находится вот районного центра (село Большая Атня) в 5,8 км, от республиканского (г. Казань) 75 км и от ближайшей ж.д. станции (Арск) в 45 км.

Атнинский район по рельефу относится на равнину, расчлененную реками, оврагами и лесами. Рельеф является одним из факторов почвообразования. Непосредственно он оказывает влияние на проявлении происходящих на земле динамических процессов и косвенно через распределение элементов климата (свет, тепло, ветер) и атмосферных осадков на земную поверхность. Климат района умеренно-континентальный с достаточной влажностью, продолжительной суровой зимой и достаточно жарким летом. За год выпадает около 450 мм осадков, среднегодовая температура воздуха +3 С. Средняя температура января -17,9 С, средняя температура июля +23 С.

Общая площадь сельхозугодий составляет 5646га, из них пашни – 4815 га. Почвенный покров пашни представлен светло-серыми и серыми лесными почвами, преимущественно тяжелосуглинистого механического состава. По данным экономической оценки земли в СХПК «Кушар» Атнинского района составляет 25,66 баллов. В СХПК «Кушар» занимается производством высококачественной продукции зерна, молока и мяса, а также осуществлением деятельности племенного репродуктора по разведению и улучшению племенных качеств крупного рогатого скота холмогорской породы Татарстанского типа.

В системе земледелия и животноводства широко используются достижения науки и передового опыта. Предприятие тесно сотрудничает с научными и исследовательскими институтами сельского хозяйства Республики Татарстан и Российской Федерации. Основными факторами общественного производства считаются естественные ресурсы, трудовые ресурсы и капитал.

А основной специфический фактор сельскохозяйственного производства – это земля, выступающая как продукт самой природы, то есть это единственное средство производства, не созданное трудом

человека, к тому же земля в основном не изнашивается, так как при правильном использовании она только улучшает свое плодородие. Все другие средства производства в процессе их использования изнашиваются физически и морально. Земельные фонды являются важнейшей составной частью национального богатства. От рационального использования земли, повышения ее плодородия зависит развитие всех отраслей производства. Нужно отметить, что площадь земель ограничена. В отличие от других средств производства, она имеет специфические особенности.

Земельные участки не однородны по своему качеству. При этом земля пространственно ограничена, только 1/3 поверхности земли способна производить сельскохозяйственные культуры. Производственное значение использования земли различно, поэтому земельный фонд подразделяется на виды земельных угодий: сельскохозяйственные и несельскохозяйственные угодья.

Под сельскохозяйственными угодьями понимаются земли систематически используемые для определения сельскохозяйственных целей. Структура сельскохозяйственных угодий представляет собой процентное соотношение отдельных видов сельхозугодий в общей площади. Характеристика природно-экономических условий означает необходимость проведения анализа показателей, характеризующие обеспеченность организации ресурсами, одним из которых является показатель эффективности использования земли. Для проведения анализа такого показателя рассмотрим состав земельных угодий и ее структуру в таблице 6.

Показатели, приведенные в таблице 1, свидетельствуют, что состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий СХПК «Кушар» Агинского района РТ меняется каждый год, если сравнить 2015 и 2016 годы, то он увеличился на 2896 га. Но за 2017 год площадь земель составляет 5982 га, то есть, по сравнению с 2016 годом, она уменьшилась на 23 га (на 0,38 %). Это вызвано с увеличением площади сельскохозяйственных угодий на 199 га(на 3,65 %), а в частности площадь пашни уменьшилась на

20 га (на 0,41 %), а площадь пастбищ – на 3 га (на 0,56 %). При этом процент распаханности уменьшился на 3,48 %.

Таблица 1 - Состав земельных фондов и структур сельскохозяйственных угодий в СХПК «Кушар» Атнинского района РТ на 2013-2017 гг.

Показатели	2013		2014		2015		2016		2017		В среднем по РТ	
	площадь, га	структура, %										
Всего земель	3134	X	3129	X	3109	X	6005	X	5982	X	6500	X
в т.ч. сельхозугодий	2747	100	2742	100	2722	100	5447	100	5646	100	6290	100
из них пашня	2336	85,04	2331	85,01	2311	84,90	4835	88,76	4815	85,28	5508	87,60
сенокосы	76	2,76	76	2,77	76	2,79	76	1,40	76	1,35	119	1,90
пастбища	335	12,20	335	12,22	335	12,31	536	9,84	533	9,44	644	10,20
Процент распаханности	X	85,04	X	85,01	X	84,90	X	88,76	X	85,28	X	87,60

В среднем по республике процент распаханности составляет 87,6 %, что на 2,32 % больше, чем в СХПК «Кушар». Это говорит о наиболее эффективном использовании этого вида угодий в изучаемом хозяйстве. Чем больше процент распаханности, тем большее количество продукции можно получить при прочих равных условиях. Нужно отметить, что такой процент распаханности считается достаточным для эффективного ведения сельскохозяйственного производства. Эффективность производства также зависит от правильного выбора специализации и рационального построения организационной структуры.

При характеристике организации важно знать его производственное направление, которое определяет его специализацию. Специализация – это процесс сосредоточения деятельности предприятия, какой-либо зоны или экономического региона на развитии той или иной отрасли или на производстве определенных видов продукции. Целью специализации является создание условий для увеличения прибыли, объема производства продукции, снижения издержек, повышения производительности труда, улучшения качества продукции. Специализация несет в себе и опасность того, что экономика, базирующаяся на весьма конкретных знаниях, может быть подвержена спадам, вызванным техническим прогрессом, изменением во вкусах или другим нарушениям, связанным с человеческой деятельностью.

Специализацию характеризует структура товарной продукции, которая может исчисляться в текущих или сопоставимых ценах. Внутрихозяйственная специализация определяется по структуре валовой продукции как в действующих, так и в сопоставимых ценах. Фактически, сложившееся производственное направление рекомендуется определять по доле реализации в общей выручке от реализации сельскохозяйственной продукции за последние 5 лет. Для

всесторонней характеристики специализации сельскохозяйственных предприятий применяется система показателей, наиболее важными среди которых являются показатели структуры товарной продукции, структуры денежной выручки и структуры валовой продукции. Основным среди них является показатель структуры товарной продукции, которая отражена в таблице 2.

Исходя из данных таблицы 2, можно сделать следующие выводы: за исследуемый период были изменения в отношении состава и объема реализованной, то есть товарной продукции организации, а именно произошло существенное увеличение стоимости проданного молока, а также зерна и мяса КРС. При этом в структуре товарной продукции за 2013-2017 годы в среднем первое место приходится на молоко (83,50%). Второе место занимает мясо КРС (8,24%), третье место - зерно (7,69%), следующее – рапс (2,34%), пятое место занимает мясо лошадей (0,09%). В структуре товарной продукции в СХПК «Кушар» Атнинского района РТ мед занимает наименьший удельный вес, то есть 0,05 %. В общем, можно сказать, что сельскохозяйственный производственный кооператив «Кушар» Атнинского района РТ специализирован в области молочного скотоводства.

Для анализа уровня (или глубины) специализации производства исчисляется коэффициент специализации. Для этого пользуемся формулой, которая была предложена профессором Поповичем И.В.:

$$Kc = \frac{100}{\sum P(2i - 1)} \quad (1)$$

где Kc - коэффициент специализации;

P - удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

i - порядковый номер отрасли в ряду, построенному в порядке убывания по удельному весу в структуре товарной продукции.

При помощи данной формулы определяем глубину специализации СХПК «Кушар»:

$$Kc = \frac{100}{91,74*1+7,69*3+2,34*5+0,09*7+0,05*9} = 0,78$$

Таблица 2 - Структура товарной продукции в СХПК «Кушар» Атнинского района РТ за 2013-2017 гг.

Виды угодий	Годы										В среднем за 5 лет	
	2013		2014		2015		2016		2017			
	Стоимость товарной продукции, тыс. руб	Структура, %	Стоимость товарной продукции, тыс. руб	Структура, %	Стоимость товарной продукции, тыс. руб	Структура, %	Стоимость товарной продукции, тыс. руб	Структура, %	Стоимость товарной продукции, тыс. руб	Структура, %	Сумма, тыс. руб	Удельный вес, %
Зерно	6710	13,64	3336	4,94	11900	12,78	10435	6,48	13651	5,99	9206,40	7,69
Рапс	0	0,00	0	0,00	0	0,00	2801	1,74	0	0,00	2801,00	2,34
Молоко	41938	85,25	63238	93,61	79624	85,53	145621	90,46	169473	74,37	99978,80	83,50
Мясо КРС	543	1,10	968	1,43	1389	1,49	2083	1,29	44344	19,46	9865,40	8,24
Мед	0	0,00	0	0,00	118	0,13	33	0,02	42	0,02	64,33	0,05
Мясо лошади	5	0,01	13	0,02	67	0,07	0	0,00	364	0,16	112,25	0,09
Итого	49196	100,00	67555	100,00	93098	100,00	160973	100,00	227874	100,00	119739,20	100,00

Если полученный коэффициент входит в интервал от 0 до 0,20, то это говорит о том, что уровень специализации является слабым. Если 0,20-0,40 – о среднем, от 0,40 до 0,60 – о высоком уровне специализации. Если коэффициент специализации выше 0,60, то можно сделать вывод, что изучаемое предприятие имеет глубокий уровень специализации.

Коэффициент специализации в СХПК «Кушар» Агинского района РТ равен 0,78, это означает, что «Кушар» имеет глубокий уровень специализации и специализирован в области молочного скотоводства.

Развитие специализации оказывает существенное влияние на эффективность сельскохозяйственного производства. Исследования, проведенные учеными, свидетельствуют о том, что углубление специализации до определенного (оптимального) уровня способствует повышению экономической эффективности. Природные условия и специализация играют важную роль в обеспечении эффективного производства организации, но ни одно хозяйство не будет функционировать без производственных фондов и трудовых ресурсов.

Уровень и темпы роста сельскохозяйственной продукции, повышение экономической эффективности в сельском хозяйстве в определенной мере зависит от обеспечения отрасли основными средствами. Низкая обеспеченность предприятия основными производственными фондами приводит к несвоевременному выполнению важнейших технологических операций, росту трудоемкости и увеличению материально-денежных затрат на производство единицы продукции. В свою очередь наличие большого количества сверхнормативных средств производства способствует росту амортизационных отчислений, увеличению затрат на их сохранение и в конечном итоге ведет к удорожанию произведенной сельскохозяйственной продукции.

Для более подробного изучения экономических условий функционирования организации имеет смысл расчет показателей использования основных производственных фондов, энергетических

мощностей и трудовых ресурсов. От наличия и сочетания этих факторов зависит производительность труда, а значит и эффективность производства.

Производственные фонды сельского хозяйства представлены различными видами средств и предметов труда, используемых в сельскохозяйственных предприятиях. По своему экономическому содержанию производственные фонды подразделяются на основные и оборотные средства.

Фондооснащенность (фондообеспеченность) показывает стоимость основных фондов на 100 га сельскохозяйственных угодий. Из таблицы 3 видно, что уровень фондообеспеченности за последние 5 лет увеличился на 72,88 %, то есть на 1840,23 тыс. рублей, на это оказывает влияние рост стоимости основных производственных фондов за этот же период на 177101,10 тыс. рублей (на 255,32 %) и площади сельскохозяйственных угодий на 2899 га.

Показатель фондовооруженности труда показывает стоимость основных фондов, которые приходятся на одного работника. Уровень данного показателя зависит и от стоимости основных фондов, и от численности работников. За период 2013-2017 годов величина фондовооруженности увеличилась а 87,68%, на что повлияло как увеличение численности работников на 89,32 %, так и рост стоимости основных производственных фондов на 255,32 %.

Но при этом нужно отметить, что фондообеспеченность в 2017 году в сравнении со средними республиканскими данными больше на 148,59 тыс. рублей, а показатель фондовооруженности труда, наоборот, меньше на 1442,48 тыс. рублей. Для достижения оптимальных значений необходимо эффективнее использовать ресурсы, которые имеются у СХПК «Кушар».

Высокая эффективность сельскохозяйственного производства достигается при оптимальной обеспеченности организации основными

производственными фондами. Обеспеченность сельскохозяйственных предприятий основными производственными фондами характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности труда (Таблица 3).

Таблица 3 - Показатели использования основных фондов в СХПК «Кушар» Актинского района РТ за 2013-2017 гг.

Показатели	Годы					В среднем по РТ
	2013	2014	2015	2016	2017	
Стоимость основных производственных фондов с/х назначения, тыс.руб	69363,45	81207,45	86782,50	191704,95	246464,55	265228
Площадь сельхозугодий, га	2747	2742,00	2722,00	5447,00	5646	6290
Число среднегодовых работников занятых в сельском хозяйстве, чел.	103	93	118	195	195	98
Фондообеспеченность на 100 га сельхозугодий, тыс. руб.	2525,06	2961,61	3188,19	3519,46	4365,29	4216,7
Фондовооруженность, тыс.руб.	673,43	873,20	735,44	983,10	1263,92	2706,4

В совокупности основных фондов особое место занимают энергетические мощности организации, сведения о которых дают возможность рассчитать и использовать в исследованиях еще два показателя.

Энергооснащенность – количество энергетических мощностей в расчете на 100 га пашни. Энерговооруженность – количество потребляемой на производственные нужды электроэнергии на 1 среднегодового работника, занятого на производстве. Чем выше энергооснащенность и энерговооруженность, тем, как правило, выше производительность труда. При этом необходимо отметить, что рост показателя энерговооруженности труда обеспечивает сокращение общих затрат на единицу продукции (Таблица 9).

Проводя анализ по таблице 4, мы видим, что со снижением энергетических мощностей уменьшаются и показатели энергооснащенности в расчете на 100 га пашни и энерговооруженности на 1 работника. Энергооснащенность за 2015-2016 годы уменьшается на 2,32 %, то есть на 6,7 л.с., а в 2016-2017 годах она увеличивается на 1,17 л.с.. При этом в 2015-2016 годах энерговооруженность увеличивалась на 13,37 л.с., а за 2016-2017 годы энерговооруженность остается неизменной. Сравнивая со республиканскими данными энергооснащенность больше на 165,27 л.с., а энерговооруженность больше на 5,67 %, то есть на 3,75 л.с..

Таблица 4 - Показатели использования энергетических мощностей в СХПК «Кушар» Агинского района РТ за 2013-2017 гг.

Показатели	Годы					В 2017 г. в среднем по РТ
	2013	2014	2015	2016	2017	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	6166	6665,00	6665,00	13620,00	13620,00	6477,00
Площадь пашни, га	2336,00	2331,00	2311,00	4835,00	4815,00	5508,00
Число среднегодовых работников занятых в сельском хозяйстве, чел.	103	93	118	195	195	98
Энергооснащенность, л.с. на 100 га пашни	263,96	285,93	288,40	281,70	282,87	117,60
Энерговооруженность, л.с. на 1 работника	59,86	71,67	56,48	69,85	69,85	66,10

Производительные силы, кроме МТБ, включают также трудовые ресурсы. Рациональное использование трудовых ресурсов, уровень обеспеченности ими сельскохозяйственной организации влияет на увеличение объема производства продукции, так как от обеспеченности организации трудовыми ресурсами и эффективности их использования зависит не только своевременность выполнения сельскохозяйственных работ, но и эффективность использования

техники. В итоге это обеспечивает рост объема производства сельскохозяйственной продукции и снижение ее себестоимости.

Особенность использования рабочей силы именно в сельском хозяйстве заключается в неравномерной занятости работающих на протяжении года, данная особенность вытекает из особенности самого сельского хозяйства, в первую очередь, сезонности.

Далее определяем годовой запас труда и уровень его использования в сельскохозяйственном производственном кооперативе «Кушар», для этого построим следующую таблицу.

Среднегодовое число работников, которые непосредственно заняты в области сельского хозяйства, имеет положительную тенденцию, что приводит к росту годового запаса труда. Таким образом, за 2015-2016 годы величина годового запаса труда увеличилась на 140,2 тыс.чел.-часов (на 28,40 %), а в 2017 году данный показатель остается неизменным и составляет 362,2 тыс. чел.-часов. При этом уровень использования запаса труда за период 2015-2016 годов имеет тенденцию снижения, то есть он уменьшился на 4,72 %, а за период 2016-2017 годов показатель уровня использования запаса труда не меняется. Годовой запас труда по сравнению со средними республиканскими данными больше на 88,25 % (на 169,8 тыс.чел.-часов). Уровень использования запаса труда также больше на 11,6 %. Делаем вывод, что имеющиеся у предприятия трудовые ресурсы используются очень напряженно. Это может привести к падению величины показателя производительности труда.

Таблица 5 - Использование трудовых ресурсов в СХПК «Кушар» Атнинского района РТ в 2013-2017 гг.

Показатели	Годы					В среднем по РТ
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовое число работников	105	95	122	199	199	106

Вт.ч. занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	103	93	118	195	195	X
Годовой запас труда, тыс. чел.-часов	191,1	172,9	222,0	362,2	362,2	192,4
Фактические затраты, тыс. чел.-часов	224	193	282	443	443	213
Уровень использования запаса труда, %	117,2	111,6	127,0	122,3	122,3	110,7

Эффективность производства отражает сущность процесса расширенного воспроизводства и является экономической категорией. Экономическая эффективность определяется как отношение полученного эффекта (результата) к использованным ресурсам или затратам. Расчет экономической эффективности производится на основе сопоставления его результатов как с общими затратами живого и прошлого труда, так и с объемами использованных производственных ресурсов. Это обусловлено тем, что результат производства характеризуется как производственными затратами, так и величиной ресурсов, которые вовлечены в производственный процесс.

Для всестороннего анализа и оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельскохозяйственных предприятиях применяется система показателей, которые характеризуют использование главных факторов сельскохозяйственного производства – земли, производственных фондов и труда. Наиболее важными в системе этих показателей являются стоимость валовой продукции, сумма валового дохода, сумма чистого дохода и прибыли в расчете на 100 га соизмеримой пашни, на 1 работника, на 100 рублей основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, на 100 рублей издержек производства, а также показатели уровня рентабельности.

Для анализа состояния производства на хозяйстве рассчитаем показатели экономической эффективности за 2013-2017 годы, которые представлены в таблице 6.

Для начала определим площадь условной пашни, умножая фактическую площадь на соответствующие коэффициенты, а на ее основе найдем соизмеримую площадь пашни (Приложения Б и В).

$$S_{\text{соизм.}} = (S_{\text{усл.}} * B) / 100 \quad (6)$$

где $S_{\text{соизм.}}$ – площадь соизмеримой пашни;

$S_{\text{усл.}}$ – площадь условной пашни;

B – балл оценки земли.

Таблица 6 - Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в СХПК «Кушар» Атнинского района за 2013-2017 гг.

Показатели	Годы					В среднем по РГ
	2013	2014	2015	2016	2017	
Стоимость валовой продукции:						
На 100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	261,8	296,3	377,6	326,1	353,6	301,7
На 1 среднегодового работника, тыс.руб.	15,0	18,7	18,4	20,3	22,0	49,3
На 100 руб. ОПФ, руб.	2,3	2,2	2,6	2,1	1,8	1,8
На 100 руб. издержек производства	2,0	1,2	0,7	1,3	1,4	2,5
Стоимость валового дохода:						
На 100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	2009,84	4317,8	3661,0	3373,5	2883,29	2186,7
На 1 среднегодового работника, тыс.руб.	114,7	277,7	184,0	214,6	179,0	357,0
На 100 руб. ОПФ, руб.	17,4	31,8	25,0	21,8	14,5	13,3
На 100 руб. издержек производства	15,6	27,1	15,2	16,8	11,5	17,9
Стоимость прибыли, убытка:						
На 100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	2584,75	4320,5	4101,0	3746,4	3154,11	746,2
На 1 среднегодового работника, тыс.руб.	147,6	277,9	206,1	238,4	195,8	121,8
На 100 руб. ОПФ, руб.	22,3	31,8	28,0	24,2	15,8	4,5
На 100 руб. издержек производства	20,0	27,1	17,0	18,7	12,6	6,1
Уровень рентабельности (+), убыточности (-), %	23,6	43,4	22,4	25,1	16,9	9,7

Анализ динамики обобщающих показателей эффективности производства (таблица 11) показывает, что производство сельскохозяйственной продукции в СХПК «Кушар» Атнинского района РТ рентабельно. Наибольший уровень рентабельности (43,4 %) производимой продукции за анализируемый период (2013-2017 гг.) был достигнут в 2014 г. В отчетном 2017 году рентабельность производства снизилась по сравнению с 2016 годом на 8,2 пункта, а с базисным 2013 годом также снизилась на 6,7 пунктов.

Объем валовой продукции показывает главную задачу любого сельскохозяйственного предприятия: увеличение сельскохозяйственного производства. Уровень стоимости валовой продукции на 100га соизмеримой пашни имеет неоднозначную тенденцию, за 2016-2017 год он увеличился на 33,5 тыс. руб. Следовательно, наблюдается позитивная тенденция роста стоимости валовой продукции. При сравнении с показателями средними республиканскими видим, что показатель выше на 51,9 тыс. руб.

Для роста уровня рентабельности необходимо увеличение прибыли и снижение себестоимости, то есть применение энергосберегающих технологий, повышение урожайности культур и т.д.

2.2. Оценка финансового состояния организации

Одним из важнейших условий успешного управления финансами предприятий является анализ его финансового состояния.

Под финансовым состоянием понимается способность организации финансировать свою деятельность. Оно характеризуется обеспеченностью финансовыми ресурсами, необходимыми для нормального функционирования организации, целесообразным их размещением и эффективным использованием, финансовыми взаимоотношениями с другими физическими и юридическими лицами, платежеспособностью и финансовой устойчивостью.

Ликвидность баланса – это степень покрытия обязательств организации активами, срок превращения которых в денежные средства соответствует сроку погашения обязательств. От степени ликвидности баланса зависит платежеспособность организации. Основной признак ликвидности – формальное превышение стоимости оборотных активов над краткосрочными пассивами. И чем больше это превышение, тем более благоприятное финансовое состояние имеет предприятие с позиции ликвидности.

Актуальность определения ликвидности баланса приобретает особое значение в условиях экономической нестабильности, а также при ликвидации организации вследствие его банкротства. Здесь встает вопрос: достаточно ли у организации средств для покрытия его задолженности. Такая же проблема возникает, когда необходимо определить, достаточно ли у предприятия средств для расчетов с кредиторами, т.е. способность ликвидировать (погасить) задолженность имеющимися средствами. В данном случае, говоря о ликвидности, имеется в виду наличие у организации оборотных средств в размере, теоретически достаточном для погашения краткосрочных обязательств.

В зависимости от степени ликвидности, т. е. скорости превращения в денежные средства, активы организации разделяют на следующие группы:

A1 - наиболее ликвидные активы - денежные средства организации краткосрочные финансовые вложения. $A1 = \text{стр. 1240} + 1250$.

A2 - быстро реализуемые активы - дебиторская задолженность сроком погашения в течение 12 месяцев и прочие оборотные активы. $A2 = \text{стр. 1230} + 1260$.

A3 - медленно реализуемые активы. $A3 = \text{стр. 1210} + 1220 + 1170$

A4 - труднореализуемые активы. $A4 = \text{стр. 1100} - 1170$

Пассивы баланса группируются по степени срочности их оплаты:

П1 - наиболее срочные обязательства, кредиторская задолженность, ссуды, не погашенные в срок. П1=стр.1520.

П2 - краткосрочные пассивы - краткосрочные кредиты и заемные средства. П2=стр.1510+1540+1550.

П3 - долго и среднесрочные пассивы - долгосрочные кредиты и займы. П3=стр.1400.

П4 - постоянные пассивы. П4=стр.1300+1530.

Для определения ликвидности баланса следует сопоставить итоги приведенных групп по активу и пассиву. Баланс считается абсолютно ликвидным, если выполняются условия ликвидности.

Для проведения анализа ликвидности баланса организационные статьи активов группируют по степени ликвидности – от наиболее быстро превращаемых в деньги к наименее. Пассивы же группируют по срочности оплаты обязательств. Рассмотрим анализ ликвидности бухгалтерского баланса за 2017 год с помощью таблицы 7.

Таблица 7- Анализ ликвидности бухгалтерского баланса СХПК «Кушар» Атнинского района РТ за 2017 год

Активы	2017 год		Пассивы	2017 год		Платежный излишек, недостача (+,-)	
	На начало года	На конец года		На начало года	На конец года	На начало года	На конец года
А ₁	216	263	П ₁	14458	26874	-14242	-26611
А ₂	14384	24887	П ₂	292	0	14092	24887
А ₃	158097	164288	П ₃	42416	32751	115681	131537
А ₄	203767	231197	П ₄	319298	361010	-115531	-129813
Итого	376464	420635	Итого	376464	420635	X	X

С целью оценки ликвидности баланса следует сопоставить итоги приведенных групп активов и групп обязательств (пассивов).

Баланс считается ликвидным, если в результате сопоставления расчетных групп активов и пассивов получится следующая система неравенств:

$$A_1 \geq П_1;$$

$$A_2 \geq П_2;$$

$$A_3 \geq П_3;$$

$$A_4 \leq П_4.$$

Рассмотрим неравенства:

На начало года:

$$216 \leq 14458 \text{ – условие неравенства не выполняется;}$$

$$14384 \geq 292 \text{ - условие неравенства выполняется;}$$

$$158097 \geq 42416 \text{ – условие неравенства выполняется;}$$

$$203767 \leq 319298 \text{ – условие неравенства выполняется.}$$

По условиям неравенств можно сказать, что баланс на начало года частично ликвиден.

На конец года:

$$263 \leq 26874 \text{ – условие неравенства не выполняется;}$$

$$24887 \geq 0 \text{ – условие неравенства выполняется;}$$

$$164288 \geq 32751 \text{ – условие неравенства выполняется;}$$

$$231197 \leq 361010 \text{ – условие неравенства выполняется.}$$

Исходя из проведённого анализа, можно охарактеризовать ликвидность баланса организации как недостаточную. Сопоставление итогов A_1 и $П_1$ отражает соотношение текущих платежей и поступлений, что не соответствует условию абсолютной ликвидности баланса. Данные таблицы показывают, что наблюдается платёжный недостаток наиболее ликвидных активов (A_1) для покрытия наиболее срочных обязательств в сумме 14242 тысячи рублей на начало периода и 26611 тысячи рублей на конец года.

Сравнение показателей А2 и П2 показывает изменение текущей ликвидности.

Текущая ликвидность на конец периода = $(A1+A2)-(P1+P2)$
 $=(263+24887)-(26874+0)= -1724$ тысяч рублей. То есть на конец периода текущая ликвидность организации отрицательна. Следует разработать мероприятия по оценке потребностей в оборотных активах, с точки зрения обязательств предприятия перед поставщиками и кредиторами.

Следовательно, баланс не является абсолютно ликвидными для проведения анализа степени его ликвидности следует провести анализ платёжеспособности и ликвидности при помощи финансовых коэффициентов. Таким образом, можно сделать вывод о наличии у предприятия собственных оборотных средств - минимальном условии финансовой устойчивости.

Платежеспособность является одним из важнейших критериев оценки финансового состояния предприятия. Платежеспособность – это готовность предприятия погасить долги в случае одновременного предъявления требований его кредиторов. Для комплексной оценки платежеспособности организации в целом следует использовать финансовые коэффициенты платежеспособности:

1. Общий показатель платежеспособности (коэффициент ликвидности).
2. Коэффициент абсолютной ликвидности.
3. Коэффициент «критической оценки».
4. Коэффициент текущей ликвидности (коэффициент покрытия).
5. Коэффициент маневренности функционирующего капитала.
6. Доля оборотных средств в активах.
7. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами.

Для удобства проведения анализа расчета величины коэффициентов сведем таблицу 8.

Анализируя таблицу 8 можно сделать следующие выводы: общий показатель платежеспособности показывает, достаточно ли у предприятия средств, которые могут быть использованы для погашения своих краткосрочных обязательств в течении предстоящего года. С помощью данного показателя осуществляется оценка изменения финансовой ситуации с точки зрения ликвидности. В СХПК «Кушар» этот показатель в конце 2017 года выше на 0,32 по сравнению с началом 2017года, что и соответствует нормальному пределу.

Таблица 8 - Коэффициенты платежеспособности СХПК «Кушар» Атинского района РТ за 2017 год

Коэффициенты	Начало года	Конец года	Нормальные ограничения
L_1	2,01	1,69	$L_1 \geq 1$
L_2	0,01	0,01	$0,1 \leq L_2 \leq 0,2$
L_3	0,99	0,94	$0,7 \leq L_3 \leq 0,8$
L_4	11,71	7,05	$1,5 \leq L_4 \leq 2$
L_5	1,00	1,01	
L_6	0,46	0,45	$L_6 \geq 0,5$
L_7	0,67	0,69	$L_7 \geq 0,1$

Рассматривая коэффициент абсолютной ликвидности можно увидеть, что данный показатель на начало 2017 года составлял 0,01, а к концу года остается неизменным. Это говорит о том, что хозяйство не может погасить краткосрочную задолженность в ближайшее время за счет денежных средств и приравненных к ним финансовым вложениям.

Коэффициент критической оценки (L_3). Его показатели в начале года равны 0,99, а в конце года 0,94. Эти показатели также не входят в нормальное ограничение. Коэффициент текущей ликвидности (L_4) в начале 2017 года 11,71 – показатель превышает нормальное ограничение $1,5 \leq L_4 \leq 2$. А в конце года 7,05 – показатель также не входит в ограничение.

На практике можно применять разные методики анализа финансовой устойчивости. Финансовая устойчивость-это определенное состояние счетов предприятия, гарантирующее его постоянную платежеспособность. Знание предельных границ изменения источников средств для покрытия вложений капитала в основные фонды или производственные запасы позволяет генерировать такие направления фактов хозяйственной жизни, которые ведут к улучшению финансового состояния предприятия, к повышению его устойчивости. Наиболее точным и часто применяемым способом оценки финансовой устойчивости предприятия является расчет коэффициентов финансовой устойчивости. Рассмотрим данные коэффициенты в таблице 9.

Таблица 9 - Показатели финансовой устойчивости СХПК «Кушар» Атнинского РТ за 2017 год

Коэффициенты	Нормальные ограничения	На начало года	На конец года	Отклонения, +, -
U_1	$U_1 \geq 1,5$	0,24	0,22	-0,02
U_2	$0,1 \leq U_2 \leq 0,5$	0,59	0,59	0,00
U_3	$0,4 \leq U_3 \leq 0,6$	0,81	0,82	0,01
U_4	$0,5 \leq U_4 \leq 0,7$	4,25	4,47	0,22
U_5	$U_5 \geq 0,6$	0,92	0,90	-0,02

По таблице 16 можно сделать следующие выводы:

U_1 - коэффициент капитализации или плечо финансового рычага. Коэффициент показывает, сколько заемных средств организация привлекла на 1 руб. вложенных в активы собственных средств и он на конец года составляет 0,22, что меньше на 0,02 по сравнению с началом года.

U_2 - коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования показывает, какая часть оборотных активов финансируется за счет собственных средств и он составляет 0,59, также как и в начале года.

U_3 - коэффициент финансовой независимости (автономии). Показывает удельный вес собственных средств к общей сумме источников

финансирования и он составляет 0,82 на конец года, что выше на 0,01 по сравнению с началом года.

U_4 – коэффициент финансирования показывает, какая часть деятельности финансируется за счет собственных и заемных средств и он составляет 4,47, что выше на 0,22 по сравнению с началом года.

U_5 – коэффициент финансовой устойчивости показывает, какая часть активов финансируется за счет устойчивых источников и он составляет 0,90, что ниже на 0,02 по сравнению с началом года.

2.3. Организация бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии

В СХПК «Кушар» бухгалтерский учет ведется в журнально-ордерной форме учета с частичной автоматизацией учета. Учет ведется в журналах ордерах и книгах учета затрат, схема журнально-ордерной формы учета представлена на рисунке 1.

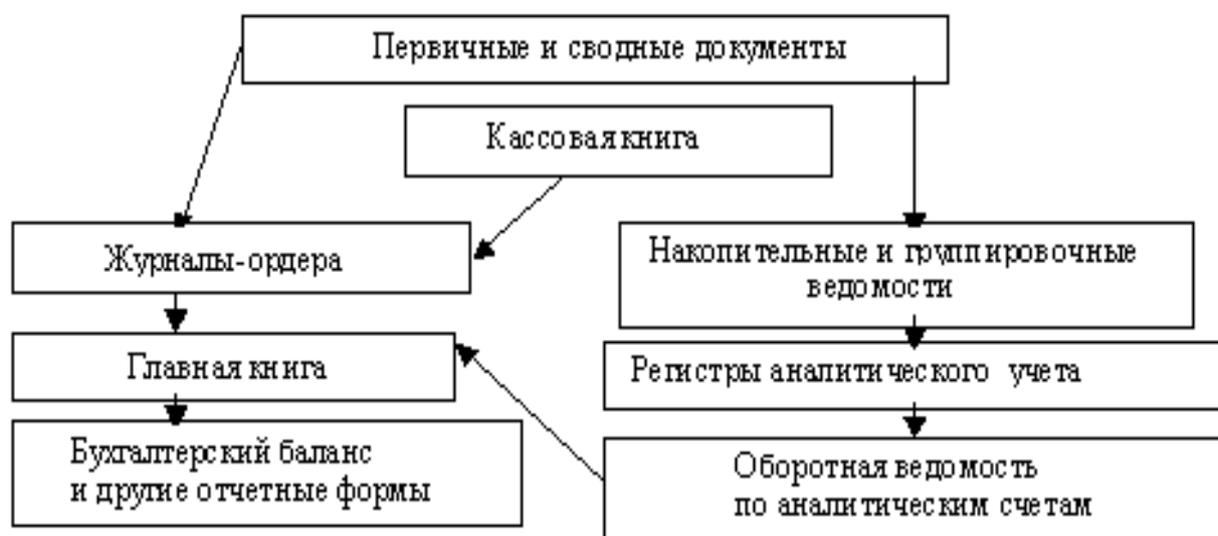


Рисунок 1 – Схема журнально-ордерной формы учета

В течении года ведется аналитический и синтетический учет. Каждый месяц в бухгалтерию организации сдаются отчеты материально – ответственных лиц, наряды на оплату труда, путевые листы, учетные

листы. В течение месяца документы обрабатываются и разносятся в оборотные ведомости, книги учета затрат по животноводству и растениеводству, а также по промышленно-вспомогательным счетам и по другим статьям затрат. Подводятся итоги затрат за месяц и сальдовые остатки на конец месяца, а также на основании журнал - ордера и книги учета затрат собираются остатки по всем бухгалтерским счетам и заполняется главная книга. В течение года ведется учет затрат по всем отраслям, движение дебиторской и кредиторской задолженности и подводятся итоги за год. Ведется закрытие счетов, сначала вспомогательных производств, автопарк, тракторный парк, общехозяйственных расходов. Нераспределенные затраты распределяются по статьям затрат на не закрытых счетах.

Согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, бухгалтерский учет – это формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных настоящим Федеральным законом, в соответствии с требованиями, установленными настоящим Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности. [5, с.3]

Ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении фактов хозяйственной жизни в СХПК «Кушар» несет руководитель организации. Учетная политика предприятия была разработана главным бухгалтером в 2017 году в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008). При этом важно отметить, что в учетной политике изучаемого предприятия имеется устаревшая информация, требующая поправок согласно действующего законодательства. Данный недостаток обязательно необходимо устранить.

Принятая организацией учетная политика утверждена приказом руководителя, ответственного за организацию и состояние бухгалтерского учета. При этом утверждается:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной жизни, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а так же формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

- порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов имущества и обязательств;

- правила документооборота и технология обработки учетной информации;

- порядок контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Система документирования фактов хозяйственной жизни для организации является важнейшей составной частью при организации бухгалтерского учета. При ведении учета операций хозяйственной деятельности используются типовые (унифицированные) формы первичных документов.

Документооборот имеет особо важное организующее значение в бухгалтерском учете. В самом общем виде он представляет собой движение документов в учетном процессе от момента их составления до завершения использования и сдачи в архив. Документооборот должен разрабатываться в каждом хозяйстве с учетом конкретных его особенностей: специализации, организационной структуры, размещения производств, расположения и удаленности складов и подразделений, места оформления первичных документов, состояния транспортных средств. Для четкой регламентации движения документов документооборот оформляется в виде графика, где указываются:

наименование и номер каждой формы документа, его назначение, в какие сроки, в каком количестве и кем составляется, кто подписывает документ, когда и куда он представляется, кто его принимает, проверяет и обрабатывает, куда и на основании чего делаются записи. График документооборота в СХПК «Кушар» составляется главным бухгалтером и после утверждения руководителем организации становится обязательным для исполнения.

Также следует изучать структуру бухгалтерской службы и распределение в ней обязанностей. Обязанности бухгалтеров закреплены должностными инструкциями. Структура бухгалтерии в СХПК «Кушар» линейного типа, другими словами, все бухгалтера подчиняются непосредственно главному бухгалтеру.

Главный бухгалтер отвечает за организацию бухгалтерского учета на предприятии, разрабатывает учетную политику, занимается ведением учета дебиторской и кредиторской задолженности, налогов, а также составлением финансовой отчетности предприятия. Бухгалтер по учету заработной платы – начисляет заработную плату работникам предприятия, начисляет отпускные, больничные листы. Кроме этого отвечает за правильное и своевременное отчисление в фонды социального страхования.

Бухгалтер - кассир – ведет счета по учету денежных средств на расчетном счете и в кассе. Кроме этого, выполняет функции кассира предприятия, выдает и принимает денежные средства в кассе.

Бухгалтер по материалам – осуществляет бухгалтерский учет производственных запасов предприятия, а также учет выпуска готовой продукции.

Бухгалтер по учету основных средств – осуществляет учет по основным средствам, состоящих из зданий, сооружений, машин, оборудования, инструментов. Бухгалтер по животноводству - выполняет работу по ведению бухгалтерского учета животных, молодняка, рабочего, продуктивного и племенного скота и т.д., которые участвуют в процессе производства.

В ходе проверок устанавливается достоверность отчетности во всех существенных отношениях, то есть с такой степенью точности показателей бухгалтерской отчетности, при которой квалифицированный пользователь этой отчетности оказывается в состоянии на ее основе делать выводы. Уровень существенности определяется в стоимостной (денежной) оценке и составляет 5100 тыс.рублей.

Определение уровня существенности в СХПК «Кушар» Атнинского района РТ за 2017 год:

$$(1948+4923+8413+34378+4211)/5=10775 \text{ среднее арифметическое}$$

Берем наименьшее значение

$$(10775-4211)/10775*100\%=61\%$$

Берем наибольшее значение

$$(34378-10775)/10775*100\%=219\%$$

Сумма капитала и резервов и сумма выручки от реализации существенно отличаются, поэтому данные показатели следует отбросить.

Рассчитаем новую среднеарифметическую:

$$(1948+4923+8413)/3=5095$$

Полученное значение округляем до 5100 (в пределах 20%)

$$(5100-5095)/5095*100\%=0,10\%$$

Таблица 10 - Расчет значений для определения уровня существенности по СХПК «Кушар» Атнинского района РТ за 2017-год

Показатели	Значение, тыс.руб	Доля, %	Значение для определения уровня существенности, тыс.руб
Балансовая прибыль	38969	5	1948
Объем продаж (без НДС, акцизов и других платежей)	246151	2	4923
	420635	2	8413
Валюта баланса	343778	10	34378

Собственный капитал	210528	2	4211
Общие затраты			

Таким образом, уровень существенности показателей бухгалтерской финансовой отчетности в СХПК «Кушар» составляет 5100 тысяч рублей.

В систему внутрихозяйственного контроля СХПК «Кушар» входят создание соответствующих условий для хранения денежных средств, материалов, продукции и других ценностей и обеспечение их надежной охраной, например:

1. Контроль хранения и расходования денежных средств.
2. Контроль расчетных и кредитных операций и операций с ценными бумагами.
3. Контроль затрат труда и его оплаты.
5. Контроль наличия и движения животных
6. Контроль затрат на производство и себестоимость продукции, работ и услуг.
7. Контроль реализации продукции, прибыли и финансового состояния.

Система внутрихозяйственного контроля в предприятии состоит из текущего контроля в процессе ведения бухгалтерского учета, периодического контроля путем проведения инвентаризации хозяйственных средств и расчетов, специальных проверок, проводимых независимой аудиторской организацией.

Таким образом, контроль осуществляется руководителем, главным бухгалтером и другими работниками предприятия, которые систематически следят за выполнением планов продажи продукции государству, выявляют возможности сверхплановой реализации, проверяют правильность определения качества реализуемой продукции в местах ее приемки, цен на эту продукцию, взыскивают резервы увеличения выручки от реализованной

продукции за счет повышения ее качества и частичной реализации непосредственно в торговую сеть.

3 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОМ ПРОИЗВОДСТВЕННОМ КООПЕРАТИВЕ «КУШАР» АТНИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

3.1 Особенности учета и контроля собственного капитала

Как уже говорилось ранее, собственный капитал организации состоит из уставного капитала, добавочного капитала, резервного капитала, нераспределенной прибыли. Важнейшей составляющей собственного капитала является уставный капитал.

Формирование уставного капитала сельскохозяйственного производственного кооператива «Кушар» Атнинского района Республики Татарстан осуществляется в соответствии с требованиями законодательства. Учредительный договор и устав общества являются учредительными документами общества.

Все участники обязаны полностью внести свой вклад в уставный капитал общества в течение одного года с момента государственной регистрации общества. На момент государственной регистрации общества его уставный капитал был оплачен учредителями не менее чем на 50 %.

В бухгалтерском учете величина уставного капитала в сумме, предусмотренной учредительными документами, отражена только после государственной регистрации организации (предприятия). Для регистрирующих органов свидетельством об оплате служат справка банка об открытии временного расчетного счета и копия платежного поручения.

На величину уставного капитала сельскохозяйственного производственного кооператива «Кушар» Атнинского района Республики Татарстан была оформлена запись:

Дебет сч. 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» Кредит сч. 80 «Уставный капитал».

В уставный капитал общества с ограниченной ответственностью могут вноситься вклады в виде денежных средств, ценных бумаг, имущественных либо иных прав оцениваемых в денежных средствах. На общем собрании всеми учредителями общества утверждается размер денежной оценки неденежных вкладов, в том числе имущественных и иных прав.

Внесение учредителями вкладов в зависимости от их видов отражается в учете следующими записями:

Дебет сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кредит сч. 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» – на стоимость внесенных зданий, сооружений, машин и оборудования и другого имущества, относящегося к основным средствам, а также стоимость нематериальных активов.

Дебет сч. 58 «Финансовые вложения» Кредит сч. 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» – на стоимость внесенных ценных бумаг;

Дебет сч. 10 «Материалы», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция» Кредит сч. 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» – на стоимость внесенных материально-производственных запасов;

Дебет сч. 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» Кредит сч. 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» – на сумму денежных средств в отечественной и иностранной валюте, внесенных участниками.

На дату полной оплаты уставного капитала субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» не имеет сальдо.

В оплату доли в уставном капитале могут вноситься денежные средства в иностранной валюте. Курсовая разница, возникшая при изменении курса иностранной валюты на дату государственной регистрации общества и на дату внесения валютных средств, относится на добавочный капитал:

Дебет сч. 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» Кредит сч. 83 «Добавочный капитал»– на величину положительной курсовой разницы;

Дебет сч. 83 «Добавочный капитал» Кредит сч. 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»– на величину отрицательной курсовой разницы.

Добавочный капитал организации – это часть собственного капитала организации, представляющая самостоятельный объект бухгалтерского учета.

Источниками формирования добавочного капитала являются:

- прирост стоимости основных средств в результате их переоценки;
- положительные курсовые разницы, связанные с формированием уставного (складочного) капитала организации.

Для обобщения информации о добавочном капитале используется пассивный счет 83 «Добавочный капитал», к которому открываются следующие субсчета: 83-1 «Прирост стоимости имущества по переоценке»; 83-2 «Эмиссионный доход» и др.; 83-3 «Курсовые разницы».

Аналитический учет по счету 83 «Добавочный капитал» организуется таким образом, чтобы обеспечить получение информации по источникам образования и направлениям использования средств добавочного капитала.

Формирование (увеличение) добавочного капитала отражается в учете следующими записями:

Дебет сч. 01 «Основные средства» Кредит сч. 83 «Добавочный капитал», субсчет 83-1 «Прирост стоимости имущества по переоценке» – на сумму дооценки основных средств при их переоценке, которая определяется как разница между их восстановительной и первоначальной стоимостью;

Дебет сч. «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» Кредит сч. 83 «Добавочный капитал», субсчет 83-2 «Эмиссионный доход» – на сумму эмиссионного дохода, который

определяется как разница между продажной стоимостью акций и их номинальной стоимостью;

Дебет сч. 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» Кредит сч. 83, субсчет 83-3 «Положительные курсовые разницы по вкладам в уставный капитал» – составляется в случае образования положительной курсовой разницы при внесении учредителями вкладов в уставный капитал в иностранной валюте или имущества, стоимость которого установлена в иностранной валюте.

В некоторых случаях добавочный капитал формируется за счет сумм целевого финансирования, полученных в виде инвестиционных средств. После использования этих средств по целевому назначению в учете на списание средств целевого финансирования делается бухгалтерская запись:

Дебет сч. 86 «Целевое финансирование» Кредит сч. 83, субсчет 83-4 «Использованные средства целевого инвестирования».

Суммы, отнесенные в кредит счета 83 «Добавочный капитал», как правило, не списываются.

Уменьшение добавочного капитала возможно лишь в случаях:

- погашения сумм снижения стоимости внеоборотных активов по результатам их переоценки;
- направления средств добавочного капитала на увеличение уставного капитала организации;
- распределения средств добавочного капитала между учредителями организации;
- возникновения отрицательных курсовых разниц, связанных с формированием уставного капитала организации.

Уменьшение средств добавочного капитала отражается в учете в соответствии с направлением их списания записями:

Дебет сч. 83, субсчет 1 «Прирост стоимости имущества по переоценке» Кредит сч. 84, субсчет 1 «Нераспределенная прибыль» – на сумму снижения

стоимости основных средств в результате последующих уценок либо при выбытии подвергавшихся переоценке объектов основных средств – на сумму их дооценки;

Дебет сч. 83, субсчет 83-2 «Эмиссионный доход» Кредит сч. 80 «Уставный капитал» – на сумму, направленную на увеличение уставного капитала;

Дебет сч. 83, субсчет 2 «Эмиссионный доход» Кредит сч. 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-2 «Расчеты с учредителями по выплате доходов» – на сумму, распределенную между учредителями организации;

Дебет сч. 83 «Добавочный капитал» Кредит сч.75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» – на сумму отрицательной курсовой разницы по взносам в уставный капитал в иностранной валюте.

В течение отчетного года финансовый результат деятельности СХПК «Кушар» Агинского района РТ (прибыль или убыток) отражается на счете 99 «Прибыли и убытки». 31 декабря каждого года при реформации баланса сумма полученной чистой прибыли (убытка) списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - активно-пассивный.

По дебету 84 счета отражается непокрытый убыток, по кредиту счета - нераспределенная прибыль.

Конечное сальдо (по дебету) - сумма непокрытых убытков прошлых лет на конец периода, конечное сальдо (по кредиту) - сумма нераспределенной прибыли прошлых лет на конец периода;

К счету 84 целесообразно открыты субсчета:

84-1 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года»;

84-2 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет».

1 января года, следующего за отчетным, нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года переводится в нераспределенную

прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет. Со счета 84 происходит распределение и использование прибыли.

Прибыль организации может быть направлена на:

- выплату дивидендов (доходов) учредителям (участникам) организации;
- формирование резервного капитала организации (Дт 84 Кт 82);
- покрытие убытков прошлых лет (Дт 84-1 Кт 84-2);
- пополнение уставного капитала (Дт 84 Кт 75-1, Дт 75-1 Кт 80);
- другие направления (на основании решения общего собрания учредителей).

Убыток может быть:

- списан в уменьшение уставного капитала при доведении уставного капитала до величины чистых активов (Дт 80 Кт 84);
- покрыт за счет резервного капитала (Дт 82 Кт 84);
- погашен за счет целевых взносов учредителей (Дт 75,70 Кт 84).

Резервный капитал представляет собой отложенную на определенные цели часть нераспределенной прибыли, величина которого зависит от полученного организацией финансово го результата, а также решения учредителей о его распределении и может изменяться из года в год.

Для обобщения информации о состоянии и движении резервного капитала (резервного фонда) предназначен счет 82 «Резервный капитал». Отчисления в резервный капитал за счет чистой прибыли отражаются в учете записью:

Дебет сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» Кредит сч. 82 «Резервный капитал».

Использование средств резервного капитала на покрытие убытка организации за отчетный год отражается в учете записью:

Дебет сч. 82 «Резервный капитал» Кредит сч. 84, субсчет 84-2 «Нераспределенный убыток».

Данные о составляющих капитала на начало и конец отчетного периода приводятся в разделе III бухгалтерского баланса «Капитал и резервы». Здесь по соответствующим статьям приводится информация о размере собственного капитала организации на начало и конец отчетного периода по следующим его составляющим:

- уставный (складочный) капитал;
- добавочный капитал;
- резервный капитал;
- нераспределенная прибыль.

В бухгалтерском балансе по группе статей «Резервный капитал» отражается сумма остатков резервного капитала на начало и конец отчетного периода.

Детальные данные о капитале приведены в Отчете об изменении капитала. В разделе I отчета содержатся сведения об остатках на начало и конец отчетного года, образовании (поступлении, приросте) и расходе (использовании) всех составляющих собственного капитала организации. Также подробные данные об изменениях собственного капитала отражаются в «Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах».

Что касается контроля собственного капитала, Общество осуществляет учет результатов движения всех видов своих средств, ведет бухгалтерский финансовый учет по нормам, действующим в РФ. Организацию документального оформления движения собственных средств хозяйства осуществляет директор. Ответственность за состояние учета собственного капитала, а также своевременное представление форм бухгалтерской финансовой отчетности по учету собственного капитала возлагается на Директора и главного бухгалтера организации.

С момента государственной регистрации общество ведет список участников с указанием сведений о каждом участнике, размере его доли в

уставном капитале и ее оплате, а также о размере долей, принадлежащих обществу, датах их перехода обществу или приобретения обществом.

Директор должен обеспечить соответствие сведений об участниках общества и принадлежащих им долях, сведениям, содержащимся в едином государственном реестре юридических лиц, и нотариально удостоверенным сделкам по переходу долей в уставном капитале общества, о которых стало известно организации.

Для проверки и подтверждения правильности годовых отчетов, а также проверки состояния текущего учета собственного капитала сельскохозяйственного производственного кооператива «Кушар» Атнинского района Республики Татарстан по решению участников Общего собрания привлекать профессионального аудитора, не связанного имущественными и иными связями с участниками общества. Однако данные аудиторские процедуры в организации не проводятся, проверка всех процессов, связанных с собственным капиталом а также контроль данных процедур осуществляется непосредственно руководителями филиалов и участниками общества в целом.

3.2 Порядок отражения собственного капитала в бухгалтерской финансовой отчетности общества

Информация о собственном капитале сельскохозяйственного производственного кооператива «Кушар» Атнинского района Республики Татарстан отражается в следующих формах годовой бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных товаропроизводителей: бухгалтерском балансе, отчете об изменениях капитала и пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Бухгалтерский баланс – одна из основных форм бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая включает в себя систему показателей, характеризующих финансовое положение организации по состоянию на

отчетную дату. Для отражения собственного капитала предназначен III раздел пассива бухгалтерского баланса «Капитал и резервы».

По строке 1310 "уставный капитал" отражается уставный (складочный) капитал в размере, зафиксированном в учредительных документах организации, и отражающийся в учете как кредитовое сальдо по счету 80 "Уставный капитал". Согласно учредительным документам, его величина составляет- 8 тыс. руб.

По строке 1320 "Собственные акции, выкупленные у акционеров" отражаются фактические затраты организации по выкупу собственных акций у акционеров, то есть, дебетовое сальдо по счету 81 "Собственные акции (доли)". Сумма выкупа отражается в круглых скобках и уменьшает показатель уставного капитала.

По строке 1350 "Добавочный капитал" отражается кредитовое сальдо по счету 83 "Добавочный капитал". Курсовые разницы, связанные с формированием уставного капитала организации, и целевые средства, которые были израсходованы некоммерческой организацией на финансирование долгосрочных инвестиций, также отражаются в составе добавочного капитала. Сумма добавочного капитала – 37667 тыс руб.

Аналитический учет по счету 83 "Добавочный капитал" ведется по источникам формирования и направлениям использования добавочного капитала, в рабочем плане счетов целесообразно ведение субсчетов:

- "Прирост стоимости имущества по переоценке";
- "Эмиссионный доход";
- "Прочие поступления".

По строке 1360 "Резервный капитал" отражается кредитовое сальдо по счету 82 "Резервный капитал". Накопленный капитал организации формируется за счет резервного капитала. Резервный капитал, в свою очередь, формируется за счет нераспределенной прибыли.

Строка 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" в бухгалтерском балансе отражает кредитовое (дебетовое) сальдо по счету 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Сумма по строке 1370 получается сложением прибыли (убытка) прошлых лет и текущего года. После распределения образуется остаток нераспределенной прибыли отчетного года, который является частью накопленного капитала организации. На 31 декабря 2017 сумма нераспределенной прибыли составляет 306103 тыс. руб.

Информация о движении собственного капитала, об изменениях величины нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации раскрывается в отчёте об изменениях капитала. В случае изменения учетной политики и корректировки указывают в данной форме.

Отчёт об изменениях капитала составляется из данных за три последних года, включая отчетный. Обязательным условием является сопоставимость показателей отчетного года и прошлых лет, позволяющая проанализировать их в динамике. При изменении учетной политики запрещается переносить в новый отчет данные из прошлогоднего документа. В данном случае производятся корректировочные записи, а в пояснительной записке объясняются причины несоответствия данных, относящихся к прошлому году.

Отчёт об изменениях капитала состоит из 3 разделов:

- Раздел I «Движение капитала»;
- Раздел II «Корректировки в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок»;
- Раздел III «Чистые активы».

Раздел I «Движение капитала» отражает по горизонтали структуру капитала, по вертикали операции с капиталом. Все показатели разделяются внутри периода на следующие группы: "Увеличение капитала" и "Уменьшение капитала". В целом, раздел представлен таблицей, в которой слева построчно перечислены показатели, характеризующие причины изменения капитала, а справа по графам представлены статьи капитала:

- графа 3 «Уставный капитал»;
- графа 4 «Собственные акции, выкупленные у акционеров»;
- графа 5 «Добавочный капитал»;
- графа 6 «Резервный капитал»;
- графа 7 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;
- графа 8 «Итого».

Раздел «Корректировки в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок» состоит из трёх частей:

- Капитал всего;
- В том числе нераспределенная прибыль (непокрытый убыток);
- В том числе другие статьи капитала, по которым осуществлены корректировки.

Здесь отражаются корректировки собственного капитала по состоянию на 31 декабря:

- года, предшествующего отчетному (прошлый год);
- года, предшествующего предыдущему (позапрошлый год).

В разделе III отчета приводится информация о размерах чистых активов компании, определяемых вычитанием из суммы всех активов фирмы величины ее обязательств, по состоянию на 31 декабря:

- отчетного года;
- предыдущего (прошлого) года;
- года, предшествующего предыдущему (позапрошлого).

Основным недостатком бухгалтерской (финансовой) отчетности в части отражения информации о функционирующем капитале сельскохозяйственных организаций, является не совсем подробное отражение действующего уставного капитала по направлениям средств, из которых он состоит. Данный недостаток поможет устранить способ совершенствования, приведенный нами ниже, в третьей части исследования.

3.3 Пути совершенствования учета и контроля собственного капитала организации

Для стабильного, прибыльного и перспективного экономического роста сельскохозяйственной организации, полного удовлетворения потребностей заинтересованных пользователей, информации, формируемой в системе финансового учета недостаточно. Поэтому в организациях целесообразно формировать систему управленческого учета собственного капитала, позволяющую раскрыть внутреннюю информацию в целях повышения эффективности управления собственными финансовыми ресурсами, принятия оперативных, тактических и стратегических решений персоналом организации.

Необходимость внедрения системы управленческого учета собственного капитала в сельскохозяйственных организациях вызвана тем, что управленческий учет способен решать ряд специфических задач, которые другим системам решить не под силу:

1. Формирование информации о результатах текущей финансовой деятельности сельскохозяйственной организации и перспективах на будущее посредством составления внутренней управленческой отчетности, в которой раскрывается детализированная информация о динамике и структуре собственного капитала.

2. Создание базы данных для внутреннего и внешнего пользования, отражающей соблюдение сотрудниками организации нормативных актов при проведении и отражении в учете, отчетности операций с собственным капиталом.

3. Группировка отчета с обоснованными направлениями совершенствования процедур эффективного использования собственного капитала.

На основе изложенной выше идеи, на (рис.1 (Приложение В)) нами предложена методика постановки управленческого учета собственного капитала для сельскохозяйственных организаций.

На первом этапе данной методики осуществляется выделение целевых задач перед разработчиками системы управленческого учета собственного капитала. Данные действия предполагают проведение исследовательских мероприятий по сбору информации о деятельности организации, специфики производства, оценке степени влияния внешних и внутренних факторов, возможных угроз и рисков. Итогом первого этапа является составление примерного плана задач и работ.

На втором этапе производится планирование последовательности мероприятий, необходимых для достижения поставленных целей и задач, а именно: исследование действующей законодательной базы бухгалтерского учета, методик управленческого учета; выбор концепций учета, анализа, контроля; создание вариантов плановых методик. Также утверждается необходимая к разработке документация для целей управленческого учета, и составляется план работ по введению методики управленческого учета собственного капитала в практику организации.

На третьем этапе изучается и анализируется текущее состояние учетно-аналитической системы организации и детально исследуется функционирование ее подсистемы - учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом. Выявляются достоинства и недостатки работы данных систем, конкретизируются пути их совершенствования, составляются варианты действий, разрабатываются последовательные системные планы.

На четвертом этапе разрабатывается проект методики управленческого учета собственного капитала, учитывающий специализацию сельскохозяйственного производства. Проект методики состоит из семи разделов:

1. Оценка информационных потребностей внутренних пользователей в информации о собственном капитале.

2. Постановка целей и задач управленческого учета собственного капитала.

3. Использование концепции инструментов бухгалтерского инжиниринга при формировании информационно-аналитической базы управленческого учета собственного капитала (рис.3 (приложение В)).

4. Создание информационной базы для целей управленческого учета собственного капитала и доработка разделов учетной политики.

5. Разработка форм документационного обеспечения управленческого учета собственного капитала, учитывающих особенности сельскохозяйственного производства.

6. Разработка направлений организации процессов анализа, контроля, принятия управленческих решений.

7. Разработка регламентов управленческого учета собственного капитала для внутреннего пользования.

Отличительной особенностью авторской методики постановки управленческого учета собственного капитала в сельскохозяйственных организациях, является использование, при формировании проекта методики управленческого учета собственного капитала, положений концепции инструментов бухгалтерского инжиниринга, которая состоит из взаимосвязанных структурных единиц (теоретические основы инжиниринга; инструменты инжиниринга; технологии инжиниринга; учетно-аналитическое обеспечение инжиниринга).

Элементы инжиниринга направлены на накопление и группировку необходимых данных для информационного оснащения и систематизации процесса управленческого учета собственного капитала. Например: формируется детализированная информационная база с проектами итоговых показателей; вариантами и анализом альтернатив; выбором конкретного

решения и контролем своевременности, достоверности, непротиворечивости закону и эффективности для достижения определенной цели. На пятом этапе разработчики методики внедрения управленческого учета собственного капитала презентуют свой проект на собрании сотрудников бухгалтерии. Доказывают надобность и своевременность применения положений методики, их эффективность и степень влияния на финансовый результат отчетного и последующего периода. На данном совещании сотрудники определяют необходимость внедрения или отказываются от исследуемых положений в практике хозяйства.

На шестом этапе проект методики утверждает руководитель организации. Подписываются соответствующие распорядительные приказы о назначении ответственных лиц, дополнительном обучении сотрудников бухгалтерии, выделении денежных средств на подготовку и введение проекта методики в практику сельскохозяйственной организации.

На седьмом этапе руководством организации утверждаются разработанные регламенты управленческого учета собственного капитала и формы документации. Вносятся изменения в положения учетной политики.

На заключительном восьмом этапе, утвержденный проект вводится в практику сельскохозяйственной организации. На основе альтернативных проектов процесса управленческого учета собственного капитала, руководители сельскохозяйственной организации принимают обоснованные управленческие решения, направленные на накопление собственных финансовых ресурсов и их эффективное использование.

Таким образом, предложенная нами методика постановки управленческого учета собственного капитала на базе концепции реинжиниринга, соединяет воедино проектные и системные подходы. Это позволяет обеспечить прозрачность информационных данных на всех уровнях управления, так как определены и детализированы основные этапы проекта методики.

Как нами было заявлено ранее, в настоящее время для рационального управления организацией, и непосредственно в части регулирования собственных финансовых ресурсов, большое значение имеет внедрение управленческого учета. Итоговым этапом функционирования управленческого учета в хозяйстве является формирование финансовой отчетности отвечающей требованиям управленческого учета.

В связи с чем, в целях совершенствования финансовой отчетности в рамках достижения целей управленческого учета, и в виду учета особенности формирования уставного капитала в сельскохозяйственных организациях, который может быть оплачен до 50% оценочной стоимостью земельных угодий или правами на пользование землей, и учитывая результаты проведенного анкетирования сельскохозяйственных организаций, нами предложен обновленный вариант формирования информации о собственном капитале в финансовой (бухгалтерской) отчетности сельскохозяйственных организаций, посредством раскрытия в отчете об изменениях капитала сведений об уставном капитале с их детализацией по направлениям: денежные средства; оценочная стоимость земельных угодий; права на пользование землей; прочие способы оплаты.

В части наглядного отражения формирования информации о собственном капитале в отчетности сельскохозяйственных организаций нами детализована форма финансовой отчетности «Отчет об изменениях капитала» на примере отчетных данных сельскохозяйственного производственного кооператива «Кушар» Атнинского района Республики Татарстан.

Применение на практике детализованного отчета (с разработкой дополнительных строк к строкам: 3100, 3200, 3300) , будет способствовать своевременному контролю сумм фактических финансовых ресурсов, вложенных собственниками в уставный капитал, обеспечивая его наглядное

деление на денежные средства, оценочную стоимость земельных угодий, права пользования землей, и иные способы оплаты,

Так к строке 3100 «Величина капитала на 31.12.2014г.» следует раскрыть детализацию по следующим направлениям:

- стр. 3101 – денежные средства;
- стр. 3102 – стоимость земельных угодий;
- стр. 3103 – аренда земель;
- стр. 3104 – прочие.

Строку 3200 «Величина капитала на 31.12.2015г.» детально раскрыть на следующие строки:

- стр. 3201 – денежные средства;
- стр. 3202 – стоимость земельных угодий;
- стр. 3103 – аренда земель;
- стр. 3204 – прочие.

Строку 3300 «Величина капитала на 31.12.2017г.» с аналогичной детализацией по следующим направлениям:

- стр. 3301 – денежные средства;
- стр. 3302 – стоимость земельных угодий;
- стр. 3103 – аренда земель;
- стр. 3304 – прочие.

В случае обособленного отражения в отчетности вкладов в уставной капитал (денежных ресурсов, оценочной стоимости земельных угодий и прав на объекты пользования землей, прочие), пользователи имеют возможность располагать более прозрачными сведениями, а управленческий персонал общества своевременно и оперативно использует эти данные для принятия перспективных и прибыльных управленческих решений. Наглядность отчетных данных характеризует ведение в хозяйстве жесткого контроля за денежными средствами, земельными ресурсами, установлением цен на земельные угодья, доли собственников, их предназначением и использованием.

Таким образом, нами была доработана форма финансовой « Отчета об изменениях капитала» в направлении детализированного отражения показателей отчета, что обеспечит формирование более качественной и актуальной информации как о прошлых, текущих так и о предстоящих операциях с собственным капиталом. Опираясь на совокупные данные финансового и управленческого учета, организация может избежать ошибок и, учитывая все экономические факторы, организовать более рациональное ведение учета для управления собственным капиталом и организацией в целом.

Система бухгалтерского учета и внутреннего контроля в сельскохозяйственного производственного кооператива «Кушар» Атнинского района Республики Татарстан, согласно проведенному нами всестороннему анализу собственного капитала предприятия, оставляет желать лучшего. На предприятии отсутствует четко разработанный, слаженный механизм проверки процессов движения, учета, регистрации и документирования собственных средств организации. Для устранения данных недостатков нами были предложены описанные ниже нововведения.

Для проверки правильности, своевременности и реальности взносов в уставный капитал учредителей сельскохозяйственного производственного кооператива «Кушар» Атнинского района Республики Татарстан нами был составлен первичный докумен. Согласно первой странице данного контрольного листа на дату проверки нами было установлено следующее:

- на предприятии внесены все взносы учредителей в уставный капитал;
- соблюдены все сроки внесения вкладов участников общества;
- в хозяйстве имеются все необходимые документы, подтверждающие данные внесения;

- в подтверждающих документах имеется ссылка на формирование уставного капитала, что важно для целей не только бухгалтерского учета, но и налогообложения (для обоснования правильности применения льгот по налогам).

При этом могут быть выявлены факты, когда в качестве вклада в уставный капитал были внесены основные средства и производственные запасы, не пригодные к использованию (неисправные, разукомплектованные, некачественные), или нематериальные активы, не имеющие практической ценности.

Для контроля учета добавочного капитала, проверки тождества учетных и отчетных данных и регистров по счету 83 «Добавочный капитал», установления величины и возможных причин отклонений, специалисты системы внутреннего контроля должны получить подтверждение того, что добавочный капитал сформирован в результате:

- прироста стоимости внеоборотных активов, выявляемого по результатам переоценки;

- получения эмиссионного дохода при реализации собственных акций по цене, превышающей их номинальную стоимость;

- положительных курсовых разниц, образовавшихся при внесении вкладов учредителей в уставный капитал;

- ассигнований из бюджета, использованных на финансирование долгосрочных вложений.

Оборотная сторона нашего первичного документа (страница 2) предназначена именно для целей контроля добавочного капитала общества.

С помощью второй части данного контрольного листа мы можем провести доскональную проверку учета правильности начисления сумм добавочного капитала в сельскохозяйственного производственного кооператива «Кушар» Атнинского района Республики Татарстан. Проверка обоснованности использования добавочного капитала осуществляется на соответствие учредительным документам и решениям собственников. При проверке следует обращать внимание на то, что использование средств добавочного капитала может осуществляться только за счет соответствующих источников этих

средств. Например, не допускается направление эмиссионного дохода на нужды социального характера.

Таким образом, нами была разработана новая форма первичной документации для бухгалтерского учета собственного капитала. Данная форма позволит регистрировать в одном документе все изменения, связанные с уставным и добавочным капиталом организации, отражать их строго по датам в хронологическом порядке, указывать названия или ссылки документов по учету взаимосвязанных с капиталом хозяйственных операций, а также на основании накопленной информации делать обоснованные выводы и принимать рациональные управленческие решения в отношении собственных средств организации.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

В нынешних условиях первоочередной задачей сельскохозяйственных организаций является обеспечение их стабильного и эффективного развития, а одним из перспективных методов, способствующих выполнению этой задачи на уровне предприятия, является рациональное управление собственным капиталом. В настоящее время это особенно актуально, так как этот вид финансовых ресурсов зачастую является основным и единственным источником финансирования деятельности сельскохозяйственной организации.

Приведем более обобщенное понятие «собственного капитала». Собственный капитал - это основной показатель бухгалтерского учета и отчетности, отражающий сумму собственных средств организации за вычетом обязательств, включающий: уставный, добавочный, резервный капиталы и нераспределенную прибыль, созданный с использованием вложенных и накопленных экономических ресурсов, приносящий прибыль в будущем и выступающий гарантом выполнения обязательств перед собственниками и кредиторами.

В процессе исследования нами систематизированы позиции видных зарубежных и российских экономистов и обозначены основные классификационные признаки собственного капитала для целей бухгалтерского учета сельскохозяйственной отрасли. По нашему мнению, исследование видов классификации капитала и их экономической сущности необходимо для достоверного и своевременного учета финансовых ресурсов организации, повышения его эффективности, внедрения новых технологий, выхода на международные рынки капитала, увеличения количества совместных проектов и, как следствие, рост прибыли.

В целях улучшения экономической эффективности организации и определения путей дальнейшего развития учета собственного капитала предприятия, нами была дана оценка текущего экономического состояния

сельскохозяйственного производственного кооператива «Кушар» Атнинского района Республики Татарстан.

Содержание данной работы изучалось на примере СХПК «Кушар» Атнинского района РТ. Общая площадь по состоянию на 31 декабря 2017 года составляет 5982га. Процент распаханности сельскохозяйственных угодий составляет 85,28 %, что говорит о хороших условиях землепользования.

Хозяйство имеет глубокий уровень специализации скотоводства молочного направления.

СХПК «Кушар» в достаточной мере оснащен основными производственными фондами и энергетическими ресурсами.

На основе анализа показателей экономической эффективности, можно сказать, что рентабельность с 2013 по 2017 годы имеет неоднозначный характер. В 2017 году этот показатель составляет 16,9 %, что на 6,7 % ниже по сравнению с 2013 годом. В отчетном году положение улучшилось показателя стоимости валовой продукции на 100 га соизмеримой пашни, а именно составила 25105,14 тыс. рублей, что на 4563,34 тыс. рублей больше, чем в 2016-году, и на 24803,44 тыс. рублей больше по сравнению со средними республиканскими данными.

Стоимость валовой продукции на 1 среднегодового работника в 2013 году составляла 696,5 тыс.руб. и к 2016 году увеличилась на 610,5 тыс.руб. В 2017 году данный показатель также имеет тенденцию увеличения и составил 1558,7 тыс.руб., что больше среднего показателя по Республике Татарстан на 1509,4 тыс. рублей.

Стоимость валовой продукции на 100 руб. производственных фондов в 2017-году меньше, чем в 2016-году на 5,34 %, и в 69,9 раза больше, чем республиканский показатель за этот же год. С 2015 по 2016 годы наблюдается увеличение стоимости валовой продукции на 100 руб. издержек производства. В 2017-году показатель стоимости валовой

продукции на 100 руб. уменьшается и составляет 100,1 руб., что больше по сравнению со средними республиканскими данными на 97,6 руб.

За период с 2013 по 2017 годы хозяйство было рентабельным. В 2017 году показатель рентабельности составил 16,9 %, что на 7,2 % больше среднего республиканского уровня.

Рассчитанные показатели финансовой устойчивости и банкротства показали нам, что в случае необходимости погашения краткосрочных обязательств, у предприятия не имеется возможность быстрого погашения данных обязательств. Баланс предприятия не является абсолютно ликвидным, а ее структура удовлетворительной. Таким образом, можно сделать вывод, что финансовая ситуация в СХПК «Кушар» Атнинского района РТ определяется как неустойчивая.

Бухгалтерский учет в хозяйстве ведется в соответствии с действующими положениями с использованием программы «1С: Бухгалтерия 8.3.»

Совершенствование учета и контроля собственного капитала общества является основным условием для формирования достоверной информационной базы о состоянии и динамике собственных финансовых ресурсов, от которой зависит качество реализуемых управленческих решений в изучаемой организации, влияющих на его финансовое положение и стоимость на рынке капиталов.

Проведенные исследования позволяют сделать обоснованные выводы, имеющие значение для дальнейшего совершенствования учета и контроля собственного капитала на предприятии. Нами были рассмотрены особенности учета собственного капитала сельскохозяйственного производственного кооператива «Кушар» Атнинского района Республики Татарстан, основы построения финансового и управленческого учета собственного капитала, а также вопросы их практического применения в хозяйстве; выявлены некоторые недостатки в области учета собственного капитала и предложены варианты их решения.

В ходе исследования развиты доработанный вариант формирования информации о собственном капитале в финансовой отчетности сельскохозяйственных организаций посредством раскрытия в отчете об изменениях капитала сведений о капитале с детализацией по следующим направлениям: денежные средства; стоимость земельных угодий; аренда земель; прочие. Применение на практике детализированной нами формы, в части разработанных дополнительных строк (к строкам 3100, 3200, 3300), будет способствовать своевременному контролю сумм фактических финансовых ресурсов, вложенных собственниками в уставный капитал, обеспечивая его наглядное деление на денежные средства, оценочную стоимость земельных угодий, стоимость прав пользования землей и прочие составляющие капитала.

Для сельскохозяйственных организаций использование на практике детализированной формы особенно актуально, так как в основном половина вкладов собственников в уставный капитал представлена оценочной стоимостью земли или правами на пользование земельными угодьями.

Изучение финансового и управленческого учета показало, что система учета и контроля собственного капитала получит дальнейшее развитие только при условии грамотной постановки и ведения управленческого учета собственного капитала в организации. В связи с чем нами предложен способ внедрения управленческого учета собственного капитала для сельскохозяйственных организаций на основе концепции реинжиниринга.

Методика постановки управленческого учета собственного капитала включает ряд взаимосвязанных этапов:

- 1) определение задач управленческого учета;
- 2) составление плана необходимых мероприятий;
- 3) исследование текущего состояния учета и контроля собственного капитала;
- 4) создание проекта управленческого учета собственного капитала;
- 5) обсуждение выбранного проекта с сотрудниками финансовых отделов;

б) согласование и утверждение проекта с руководством сельскохозяйственной организации;

7) утверждение разработанных правил управленческого учета собственного капитала и форм первичной, сводной и отчетной документации;

8) внедрение методики управленческого учета собственного капитала в практику сельскохозяйственной организации.

Результаты работ по постановке управленческого учета становятся предсказуемыми, так как четко сформулирована цель, задачи и спрогнозированы дальнейшие планы действий. Полученные результаты будут способствовать повышению качества работы учетной системы и рационализации собственных финансовых ресурсов путем грамотного управления ими.

Применение на практике методики постановки управленческого учета собственного капитала обеспечит систематизацию и повышение эффективности работы бухгалтеров, так как позволит им получать и использовать в своей работе более точные, обоснованные сведения при формировании, распределении, использовании, управлении собственными финансовыми ресурсами и при бухгалтерском учете данных операций.

Проведенные в работе исследования и предложенные варианты развития учета и контроля собственного капитала в сельскохозяйственных организациях позволят: решить актуальные проблемы практического характера, а также совершенствовать отечественную нормативно-законодательную базу бухгалтерского учета и аудита.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРНЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1) Абдукаримов И.Т. Изучение состояния и использования собственного капитала предприятия на основе бухгалтерской отчетности / Абдукаримов И.Т., Абдукаримова Л.Г. // Социально-экономические явления и процессы. - 2013. - № 3 (049). - С. 9-18.
- 2) Алферина О.Н., Казакова С.В. Анализ структуры капитала и повышение финансовой устойчивости предприятия // Инновационная наука. 2015. №6-1 С.15-18.
- 3) Асаул А.Н., Старинский В.Н., Старовойтов М.К., Фалтинский Р.А. ОЦЕНКА ОРГАНИЗАЦИИ (ПРЕДПРИЯТИЯ, БИЗНЕСА) (УЧЕБНИК) // Журнал "Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований". - 2014. - № 3-2. – С. 236-236
- 4) Богатая, И.Н. Бухгалтерский финансовый учет / И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова. // М. : КноРус, 2014. — 590 с.
- 5) Бондаренко Л. Н. Разработка стратегии управления собственным капиталом финансовых ТНК в условиях инновационно-ориентированной экономики // Известия НВ АУК. 2014. №4 (36) С.250-255.
- 6) Борисова Э.Н. Эволюция отражения собственного капитала в бухгалтерском балансе потребительских кооперативов // Science Time. 2014. №4 (4).
- 7) Боровяк С.В. Новоселова Н.Н. Собственный капитал организации и особенности его аудита // Журнал Бизнес в законе. Экономико-юридический журнал - 2013. - № 3. – С. 130-133.
- 8) Брусов П.Н., Филатова Т.В., Орехова Н.П., Брусов П.П., Брусова А.П., Долгов Д.М. Анализ эффективности инвестиционных проектов для владельцев собственного капитала в приближении Модильяни - Миллера // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2013. №6 С.22-36.

- 9) Валиева Э.Ф. Особенности составления финансовой отчетности в части собственного капитала / Сборник материалов 75-ой студенческой научной конференции «Студенческая наука – аграрному производству» - Казань: Изд-во Казанского ГАУ. – 2017.
- 10) Герасименко О.А., Семенова Д.В. Проблема управления финансовым состоянием сельскохозяйственной организации в рамках повышения рентабельности собственного капитала // Инновационная наука. 2016. №4-2 (16) С.48-51.
- 11) Гиляровская Л. Т. Анализ и оценка финансовой устойчивости коммерческих организаций : учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям 080109 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», 080105 «Финансы и кредит» / Л. Т. Гиляровская, А. В. Ендовицкая. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. - 159 с.
- 12) Глушков В. Л. Проблемные аспекты управления собственным капиталом компании // Бизнес в законе. 2014. №1.
- 13) Гребнева Марина Евгеньевна, Кузнецова Диана Владимировна Анализ собственного капитала организации и определение его эффективности // Политика, экономика и инновации. 2015. №2.
- 14) Греченюк А.В., Греченюк О.Н. Современные тенденции и особенности формирования капитала российских акционерных обществ // Экономический анализ: теория и практика. 2015. №28 (427) С.40-55.
- 15) Даниловских Т. Е., Маковская Т. В. Достаточность собственного капитала коммерческих банков в условиях перехода к рекомендациям Базель-III: региональный аспект // Фундаментальные исследования. 2014. №8-3.
- 16) Евстафьева, Е.М. Концепция формирования учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом коммерческих организаций / Е.М. Евстафьева// Учет и статистика. – 2013. – № 4 (32).

- 17) Закирова О.В, Кудрявцева О.П. Совершенствование управления структурой капитала производственного предприятия // Вестник НГИЭИ. 2016. №1 (56) С.100-106.
- 18) Иванова И. В. Собственный капитал банка и способы его формирования // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. 2015. №8-3.
- 19) Карзаева Н.Н. Нормативное регулирование формирования и использования добавочного капитала // Бухучет в сельском хозяйстве. 2014 № 8 (3) С.19-28.
- 20) Клычова Г.С., Пнина К.А. Валиева Э.Ф. Уменьшение уставного капитала до стоимости чистых активов / Материалы Международной научно-практической конференции «Научно обоснованные технологии для интенсификации сельскохозяйственного производства» - Ижевск: Издательство Ижевской ГСХА.-2017.
- 21) Кыштымова Е.А. Концепция интегрированного учета элементов собственного капитала коммерческих организаций // Известия ТулГУ. Экономические и юридические науки. 2015. №4-1 С.111-120.
- 22) Лытнева Н. А., Кыштымова Е. А. Методика оценки и прогнозирования чистых активов коммерческих предприятий по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности // Фундаментальные исследования. 2015. №4-0 С.218-223.
- 23) Мамишев В. И. Структура капитала и ее влияние на стоимость компании // Проблемы современной экономики. 2015. №1 (53) С.91-95.
- 24) Мизиковский Е. А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие / Е.А. Мизиковский, И.Е. Мизиковский. - М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 624 с.
- 25) Никитина Е.А. К вопросу управления собственными и привлеченными финансовыми ресурсами организаций // Известия ТулГУ. Экономические и юридические науки. 2015. №1-1.

- 26) Никифорова В.Д. Достаточность собственного капитала как основа регулирования банковских рисков в России // Экономика и экологический менеджмент. 2017. №1 С.40-46.
- 27) Паутинка Т.И., Машталяр Т.В. Управление структурой собственного капитала коммерческого банка с целью обеспечения его финансовой устойчивости // Актуальные вопросы экономических наук. 2014. №38 С.171-175.
- 28) Пинина К.А., Валиева Э.Ф. Увеличение уставного капитала организации // Новая наука: Проблемы и перспективы. 2016. № 10-1. С. 162-164.
- 29) Пинина К.А., Валиева Э.Ф. Основные направления аудита собственного капитала /Актуальные проблемы бухгалтерского учета // Материалы Всероссийской студенческой научно-практической конференции – Казань: Изд-во Казанского ГАУ. - 2017.
- 30) Поздышева М.А., Моисеева Е.Г. Роль собственного капитала в формировании финансовых ресурсов предприятий промышленности // Приволжский научный вестник. 2015. №12-3 (52) С.123-126.
- 31) Поляк Г.Б. Финансовый менеджмент : Учебник для вузов / Под ред. акад. Г. Б. Поляка. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. - 527 с.
- 32) Попова Н. А., Тарасова О. Ю. Актуальные вопросы управления собственным капиталом предприятия в РФ // Ученые записки Тамбовского отделения РоСМУ. 2015. №4 С.217-222.
- 33) Поташник Я.С. Оценка стоимости собственного капитала предприятия с учетом финансового риска инвестиционного проекта // Актуальные проблемы экономики и права. 2014. №3 (31) С.90-94.
- 34) Ситникова В.А. «Сальдированный» подход к учету выбытия основных средств // Научно-практический и теоретический журнал «Международный бухгалтерский учет», 2014. - № 46 (340), 63 с.; с. 17-25.

- 35) Тавасиев, А. М. Банковское дело : учебник для бакалавров вузов по экономическим направлениям и специальностям / А. М. Тавасиев, Гос. ун-т управления (ГУУ) . – М. : Юрайт, 2013 . – 647 с. – (Бакалавр. Базовый курс).
- 36) Удалова З.В., Салтанова А.Г. Особенности учета земельных угодий в составе вклада в уставный капитал сельскохозяйственных организаций // Бухучет в сельском хозяйстве. 2014. № 4 (10) С.27-37.
- 37) Филатов В.В., Дорофеев А.Ю., Фадеев А.С., Медведев В.М., Шестов А.В. Методика оценка рыночной стоимости собственного капитала (доли в уставном капитале) доходным подходом // Интернет-журнал Науковедение. 2015. №2 (27) С.76.
- 38) Филобокова, Л. Ю. Учетная политика малого предприятия: методологические и методические подходы к формированию, оценке эффективности / Л. Ю. Филобокова // Аудит и финансовый анализ. – 2013. – № 06. – С. 93-97.
- 39) Ходыревская В. Н. Методологические аспекты управления собственным капиталом организации с использованием критерия стоимости // Auditorium. 2014. №2 (2).
- 40) Черкашнев Роман Юрьевич, Пахомов Николай Николаевич Расчет и анализ коэффициентов и показателей обновления основных средств в ОАО «Пигмент» для построения механизма их обновления // Социально-экономические явления и процессы. 2014. №11.
- 41) Шишигина Т.А., Гуляева О.А. Пути формирования оптимальной структуры капитала сельскохозяйственного предприятия // Молочнохозяйственный вестник. 2014. №2 (14) С.105-113.
- 42) Юсуфов А.М., Исмаилов М.И., Оруджева З.А., О повышении роли амортизации в воспроизводстве основного капитала сельскохозяйственных организаций // Бухучет в сельском хозяйстве. 2016. № 26 (10) С.17-24.

Виды собственного капитала в разрезе классификационных признаков

Классификационный признак	Виды капитала	Пояснения
1) По отражению в отчетности	активный	собственные средства организации, зафиксированные в активе бухгалтерского баланса
	пассивный	источники формирования собственных средств организации, отраженные в пассиве бухгалтерского баланса
2) По источникам формирования	вложенный	совокупная стоимость простых и привилегированных акций, а также акций сверх номинала
	накопленный	созданный в организации, сверх первоначально инвестированной суммы учредителям
3) По структуре формирования	уставный	совокупность экономических ресурсов, вложенных собственниками при формировании организации, для обеспечения ее функционирования
	добавочный	собственные средства, сформированные из сумм: эмиссионного дохода, переоценки основных средств, курсовых разниц
	резервный	собственные средства, сформированные за счет отчислений из чистой прибыли
	нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	собственные средства, полученные организацией по итогам работы за отчетный период
4) По организационно-правовой форме	уставный капитал	сумма вкладов учредителей (денежное выражение) в имущество при образовании организации для снабжения ее работы в размерах утвержденных уставом
	складочный	совокупность вкладов участников товарищества, внесенных для осуществления хозяйственной деятельности
	уставный фонд	совокупность выделенных организации государственными или муниципальными органами основных и оборотных средств при создании государственных и муниципальных унитарных предприятий
	паевой фонд	совокупность паевых взносов членов производственного кооператива для осуществления совместной деятельности
5) По стадиям функционирования уставного капитала	объявленный	отраженный в учредительных документах организации
	подписной	сумма, на которую произведена подписка на акции по номиналу
	оплаченный	сумма, фактически поступившая в уставной капитал в качестве вкладов участников

(Продолжение приложения Б)

6) По степени оплаты уставного капитала	оплаченный	часть собственного капитала, оплаченная учредителями
	неоплаченный	часть собственного капитала, неоплаченная учредителями
7) По виду оплаты уставного капитала	денежный	часть собственного капитала, оплаченная учредителями в виде денежных средств
	материальный	часть собственного капитала, оплаченная учредителями - имуществом, материалами, товарами и другими видами средств производства
	нематериальный	часть собственного капитала, оплаченная учредителями в виде прав собственности на определенные имущественные объекты
8) По источнику роста собственного капитала	внутренний	увеличение собственного капитала за счет собственных ресурсов – нераспределенной прибыли
	внешний	рост собственного капитала за счет дополнительного выпуска акций



Рис.1 - Методика постановки управленческого учета СК для сельскохозяйственных организаций

***Детальное раскрытие 4 этапа
«Создание проекта методики управленческого учета СК»***

1. Оценка информационных потребностей внутренних пользователей о СК.
2. Постановка целей и задач управленческого учета СК с описанием мероприятий.
3. Использование концепции инструментов бухгалтерского инжиниринга при создании базы управленческого учета СК.
4. Создание информационной базы для целей управленческого учета СК и доработка разделов учетной политики относительно вопросов:
 - а) утверждение используемых концепций учета, анализа и контроля;
 - б) установка правил учета СК и методов его оценки;
 - в) выбор ПО ведения управленческого учета СК.
5. Разработка форм документационного обеспечения управленческого учета СК:
 - а) форм оперативной документации;
 - б) форм учетных регистров;
 - в) форм сводных регистров;
 - г) форм управленческой отчетности.
6. Разработка направлений организации процессов анализа, контроля, принятия управленческих решений на основе сформированных положений.
7. Разработка регламентов управленческого учета СК для внутреннего пользования:
 - а) утверждение основных показателей эффективности СК;
 - б) перечисление конкретных процедур улучшения экономических показателей;
 - в) определение круга лиц, имеющих доступ к информационной базе управленческого учета.

Рис.2 - Методика постановки управленческого учета СК для сельскохозяйственных организаций

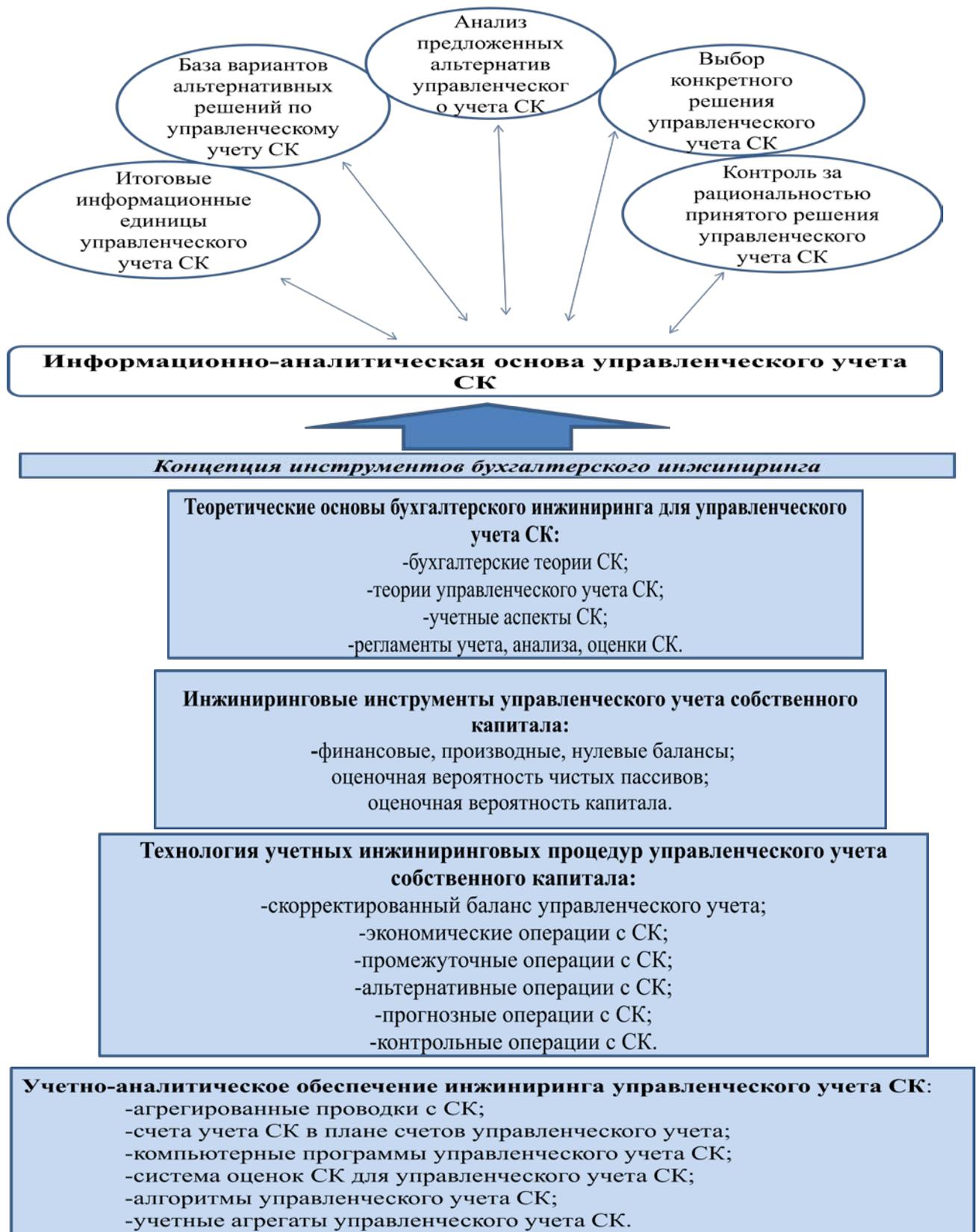


Рис.3 - Концепция инструментов бухгалтерского инжиниринга в целях создания информационной базы для управленческого учета

Часть 2. Проверка правильности учета и движения добавочного капитала, (руб.)

№	Содержание хозяйственной операции	Отражение согласно нормативным документам			Отражение в учете организации		
		Проводка		Сумма	Проводка		Сумма
		Дт	Кт		Дт	Кт	
1	Отражена сумма дооценки комбайна	01	83	5500	01	83	5500
2	Отражена сумма разницы, образовавшаяся от превышения суммы амортизации объектов ОС (комбайна) над суммой амортизации, учтенной на дату переоценки ОС (комбайна)	83	02	570	83	02	570
Примечания и пояснения на конец текущего года:							