

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 2018г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Бухгалтерский учет и контроль движения активов на примере
общества с ограниченной ответственностью «Агрофирма
«Тукай» Кукморского района Республики Татарстан**

Обучающийся:

Сабирова Алия Хамитовна

Руководитель:
к.э.н., доцент

Мавлиева Лейсан Мингалиевна

Рецензент:
ст. преподаватель

Галяутдинова Гульшат Закиулловна

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

_____ Сабировой Алии Хамитовны

1. Тема работы: Бухгалтерский учет и контроль движения активов на примере общества с ограниченной ответственностью «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ

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

3. Исходные данные к работе: специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной службы РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, 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 активов; экономическая сущность и классификация активов; оценка активов; сущность внутреннего контроля активов; анализ природно-экономических условий предприятия; анализ финансового состояния и активов организации; оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля; учет и оценка внеоборотных активов; учет и оценка оборотных активов; внутренний контроль активов

5. Перечень графических материалов:_____

6. Дата выдачи задания «20» мая 2016г.

Руководитель Л.М. Мавлиева

Задание принял к исполнению А.Х. Сабирова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.09.16	
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ АКТИВОВ	15.03.17	
1.1. Экономическая сущность и классификация активов		
1.2. Оценка активов		
1.3. Сущность внутреннего контроля активов		
2. АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВЕННО-ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «Агрофирма «Тукай» КУКМОРСКОГО РАЙОНА РТ	15.10.17	
2.1. Анализ природно-экономических условий		
2.2. Анализ финансового состояния и активов организации		
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И КОНТРОЛЬ ДВИЖЕНИЯ АКТИВОВ В ООО «АГРОФИРМА «ТУКАЙ» КУКМОРСКОГО РАЙОНА РТ	15.04.18	
3.1. Учет и оценка внеоборотных активов		
3.2. Учет и оценка оборотных активов		
3.3. Внутренний контроль активов		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.05.18	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.05.18	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.05.18	

Обучающийся

А.Х. Сабирова

Руководитель

Л.М. Мавлиева

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ АКТИВОВ	7
1.1. Экономическая сущность и классификация активов	7
1.2. Оценка активов	19
1.3. Сущность внутреннего контроля активов	26
2. АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВЕННО-ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «Агрофирма «Тукай» КУКМОРСКОГО РАЙОНА РТ	32
2.1. Анализ природно-экономических условий	32
2.2. Анализ финансового состояния и активов организации	41
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля	48
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И КОНТРОЛЬ ДВИЖЕНИЯ АКТИВОВ В ООО «АГРОФИРМА «ТУКАЙ» КУКМОРСКОГО РАЙОНА РТ	52
3.1. Учет и оценка внеоборотных активов	52
3.2. Учет и оценка оборотных активов	64
3.3. Внутренний контроль активов	80
3.4. Пути совершенствования учета и контроля активов	86
Выводы и предложения	95
Список использованных источников	98
Приложения	104

ВВЕДЕНИЕ

Активы особо выделяют в составе объектов бухгалтерского учета экономического субъекта. В российской системе бухгалтерского учета активы подразделяются на: внеоборотные и оборотные. Организация, ведение и контроль учета активов всегда сопряжены с трудностями в связи с частой сменой законодательства в этой области. Бухгалтерия каждой организации должна организовывать учет активов таким образом, чтобы обеспечить контроль над правильностью наличия и движения активов, их правильной оценки, поэтому актуальность выбранной темы исследования не вызывает сомнений.

Объектом исследования является организация ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района Республики Татарстан.

Предмет исследования – организация бухгалтерского учета и контроля активов на предприятии.

Целью выпускной квалификационной работы является исследование бухгалтерского учета и контроля активов и поиск путей совершенствования учета и контроля данного участка.

Для достижения поставленной цели был обоснован ряд следующих задач исследования:

- изучить теоретические основы учета и контроля активов;
- рассмотреть сущность внутреннего контроля;
- провести оценку производственно-финансовой деятельности предприятия;
- изучить порядок учета и контроля активов в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ;
- выявить недостатки организации учета и контроля активов и предложить рекомендации по совершенствованию учета и контроля в данной области.

Методологической базой исследования являются: экономический анализ; экономико-математические методы, методы бухгалтерского, экономического и документального анализа, метод сравнения, метод обобщения.

В качестве информационной базы исследования использованы первичные и сводные документы, регистры бухгалтерского учета, годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ за 2013-2017 годы.

Практическая значимость выпускной квалификационной работы заключается в том, что результаты проведенного исследования могут быть использованы руководством ООО «Агрофирма «Тукай» с целью совершенствования учета и контроля активов.

Структура работы обусловлена предметом, целью и задачами исследования. Она состоит из введения, трех глав, заключения.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ АКТИВОВ

1.1. Экономическая сущность и классификация активов

В настоящее время единые требования к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также правовой механизм регулирования бухгалтерского учета устанавливает Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете». В силу п. 2 ст. 1 Закона №402-ФЗ под бухгалтерским учетом понимается формирование документированной систематизированной информации об объектах бухгалтерского учета в соответствии с требованиями, установленными Законом №402-ФЗ, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности [4]. При этом статья 5 Закона №402-ФЗ к объектам бухгалтерского учета экономического субъекта относит: факты хозяйственной жизни; активы; обязательства; источники финансирования его деятельности; доходы; расходы; иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами [4].

В статье 5 Закона №402-ФЗ состав объектов бухгалтерского учета изменен. В прежнем Федеральном Законе от 21.11.1996 №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» к ним относились лишь имущество организации, их обязательства и хозяйственные операции [3].

Как видно из приведенного перечня объектов бухгалтерского учета экономического субъекта, активы являются одним из них.

Активы и ранее являлись объектами бухгалтерского учета, согласно Закона №129-ФЗ, но они назывались «имущество» [3].

При этом в Законе №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» определение «активов» не приводится.

Хотя в статье 21 Закона №402-ФЗ говорится, что определения и признаки объектов бухгалтерского учета, в том числе активов, должны быть установлены федеральными стандартами, которые до настоящего времени не

приняты. До их утверждения применяются правила ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, принятые до дня вступления в силу Закона №402-ФЗ (ст. 30 Закона №402-ФЗ) [4].

Соответственно активы учитываются в целях бухгалтерского учета в соответствии с правилами, установленными положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ) по учету конкретных видов активов, а именно ПБУ 5/01, ПБУ 6/01 и ПБУ 19/02.

Термин «активы» вошел в экономический оборот в 1925 году после введения в действие новой формы бухгалтерского отчета. Первоначально «активами» называлась группа разделов бухгалтерского отчета. После внедрения в отечественную экономическую практику международных стандартов финансовой отчетности «активы» стали трактоваться как ресурсы и имущество, контролируемые организацией в результате событий (или после совершения операций), произошедших в отчетном или более ранних периодах. В их состав позже стали включать также финансовые активы и запасы.

В российской системе единой точки зрения по вопросу определения сущности актива нет. Так, В.Э. Керимовым активы предприятия определяются как средства предприятия, находящиеся в производстве, обращении и непроизводственной сфере [35, с. 207]. В свою очередь Е.А. Игнатьева отмечает, что в некоторых положениях по бухгалтерскому учету термин «активы» употребляется вместо термина «имущество» [32, с. 205].

Законодательно закрепленное определение активов можно найти в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России. В ней закреплено, что активами считаются хозяйственные средства, контроль над которыми организация получила в результате свершившихся фактов ее хозяйственной деятельности и которые должны принести ей экономические выгоды в будущем (п. 7.2 Концепции) [40]. Будущие экономические выгоды – это потенциальная возможность активов прямо или косвенно способствовать притоку денежных средств в организацию. Считается, что актив принесет в будущем экономические выгоды, когда он может быть (п. 7.2.1 Концепции)

[40]: использован обособленно или в сочетании с другим активом в процессе производства продукции, работ, услуг, предназначенных для продажи; обменен на другой актив; использован для погашения обязательства; распределен между собственниками организации.

Материально-вещественная форма актива и юридические условия его использования не являются существенными критериями отнесения их к активам (п. 7.2.2 Концепции) [40].

Следовательно, понятие актива в законодательстве нигде не закреплено, выводы о том, что следует считать активами любого экономического субъекта, есть только в теории бухгалтерского учета [52, 57, 60].

Активы организации подразделяются по многим классификационным признакам. Рассмотрим наиболее часто встречающиеся в литературе [22, 26, 27, 35, 45, 46, 52, 56, 57, 60] признаки.

По признаку материальности активы подразделяют на: материальные и нематериальные.

К материальным активам относят:

- землю или право на ее использование;
- здания и сооружения производственного назначения;
- здания и сооружения непроизводственного назначения;
- административные, жилые, детские, учебные, оздоровительные, иные здания и помещения;
- производственное оборудование;
- движимое имущество непроизводственного назначения;
- запасы сырья, топлива и полуфабрикатов, готовой продукции, товаров.

К нематериальным активам относят:

- произведения науки, литературы и искусства;
- программы для электронных вычислительных машин;
- изобретения;
- полезные модели;
- селекционные достижения;

- секреты производства (ноу-хау);
- товарные знаки и знаки обслуживания.

В составе нематериальных активов учитывается также деловая репутация, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части).

По размещению (местам нахождения) активы (имущество) подразделяются на средства, находящиеся в сфере производства, обращения (продажи), в непроизводственной сфере (рисунок 1).

Производство — это процесс создания материальных благ. Активы в процессе производства можно разделить на средства труда и предметы труда.

Средства труда — это часть имущества (активов), которые переносят свою стоимость на вновь созданный продукт (готовую продукцию, работы, услуги) постепенно, частями. Средства труда подразделяются на основные средства и нематериальные активы.

Основные средства — это часть активов, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг либо для управленческих нужд организации в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев.

В ПБУ 6/01 «Учет основных средств» приведен перечень объектов, относящихся к основным средствам. К ним относятся здания, сооружения, машины и оборудование, вычислительная техника, транспортные средства, многолетние насаждения, продуктивный скот и др. [10].

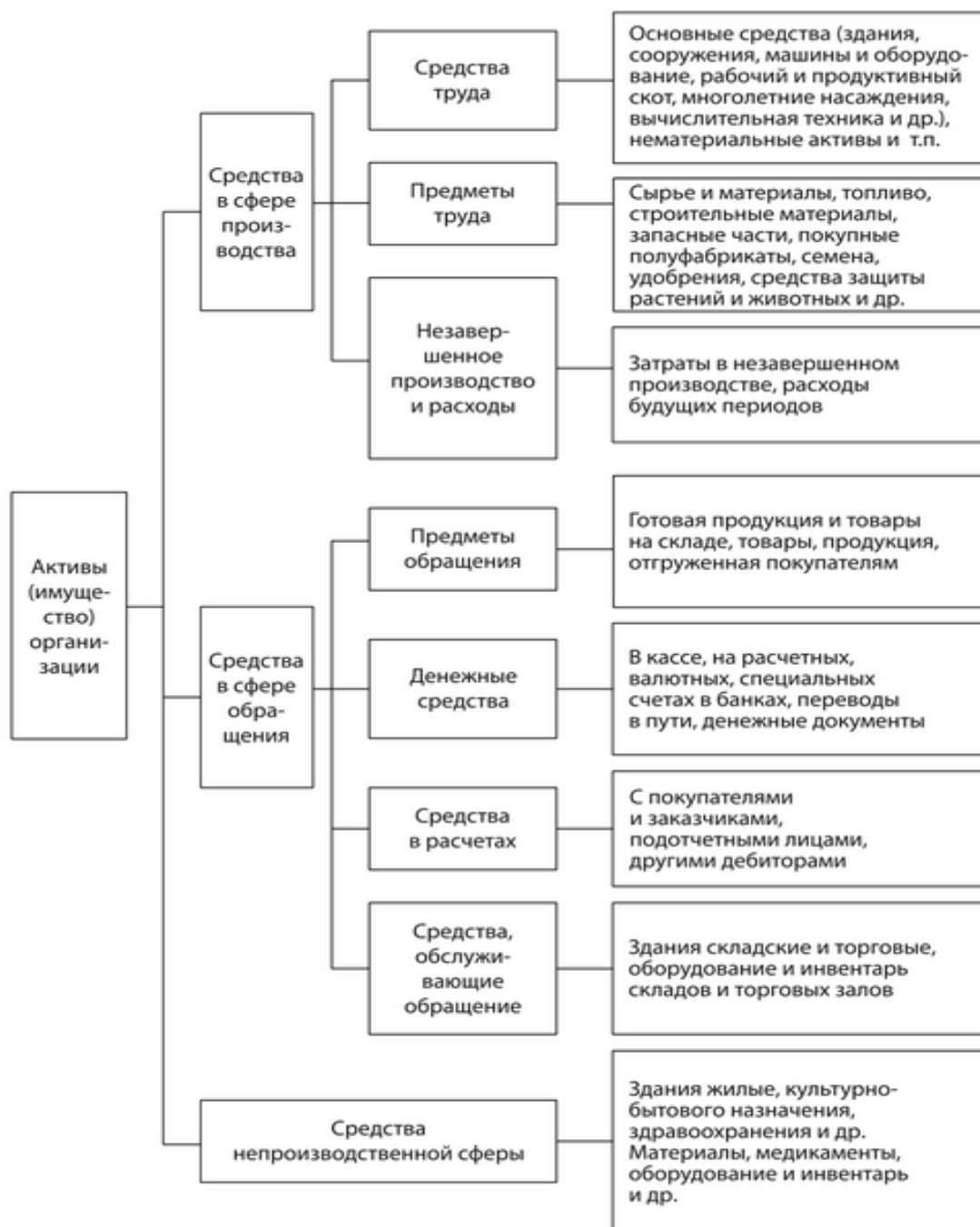


Рис. 1 - Классификация активов организации по размещению

Нематериальные активы — это часть активов, не имеющая материально-вещественной формы, со сроком полезного использования в предпринимательской деятельности свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Согласно ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» к нематериальным активам относятся исключительные права на объекты интеллектуальной собственности: на программы и т.п. ЭВМ, изобретения, промышленные образцы, свидетельства на

товарные знаки и др. Кроме того, к нематериальным активам относятся ноу-хау и деловая репутация организации [11].

Предметы труда — это часть активов (имущества), которые переносят свою стоимость на готовый продукт (продукцию, работы, услуги) полностью в течение одного производственного цикла. Предметы труда включают:

- сырье и материалы (сырье входит в состав изготавливаемой продукции, является ее основой; материалы непосредственно участвуют в производстве продукции, составляют ее основу);
- полуфабрикаты, комплектующие изделия, конструкции и детали (входят в состав изготавливаемой продукции, являются ее основой);
- топливо (горючие вещества, являющиеся источником получения энергии);
- запасные части (имущество, предназначенное для ремонта и замены износившихся частей основных средств);
- строительные материалы;
- тара и тарные материалы (запасы, используемые для упаковки продукции, товаров и т.д.);
- инвентарь и хозяйственные принадлежности (средства труда, срок полезного использования которых менее 12 месяцев);
- специальная оснастка и специальная одежда на складе и в эксплуатации;
- незавершенное производство (имущество, не прошедшее всех стадий обработки, фаз, переделов и т.д.).

Обращение — процесс, в результате которого готовые продукты, работы и услуги передаются от производителя к потребителю. В сфере обращения активы подразделяются на:

- основные средства и нематериальные активы, участвующие в сфере обращения;
- готовую продукцию — часть материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и

качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством);

- товары — часть материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенных для продажи;

- денежные средства — активы в виде наличных и безналичных денежных средств, которые находятся в кассе организации, на расчетных, валютных и специальных счетах в банках, в пути, денежные документы;

- средства в расчетах — дебиторская задолженность покупателей и заказчиков, учредителей, подотчетных лиц, разных дебиторов.

Для правильной организации бухгалтерского учета и контроля активы экономического субъекта по составу и способу использования подразделяются на две группы [8, 20, 22, 35, 45, 46, 52, 57, 60]: внеоборотные активы и оборотные активы (рисунок 2).

Классификация активов, представленная на рисунке 2 является наиболее часто встречаемой в учебниках, учебных пособиях по бухгалтерскому учету, бухгалтерскому финансовому учету и в нормативных документах по бухгалтерскому учету.



Рисунок 2 - Классификация внеоборотных и оборотных активов

Внеоборотные активы представляют собой совокупность имущественных ценностей, многократно участвующих в хозяйственной деятельности и переносящих свою стоимость на себестоимость продукции частями. Из рисунка 2 видно, что в составе внеоборотных активов выделяют следующие их виды [52, с. 80]: нематериальные активы; основные средства; доходные вложения в материальные ценности; финансовые вложения (долгосрочные); отложенные налоговые активы и прочие внеоборотные активы.

Внеоборотные активы характеризуются следующими положительными особенностями представленными на рисунке 3.

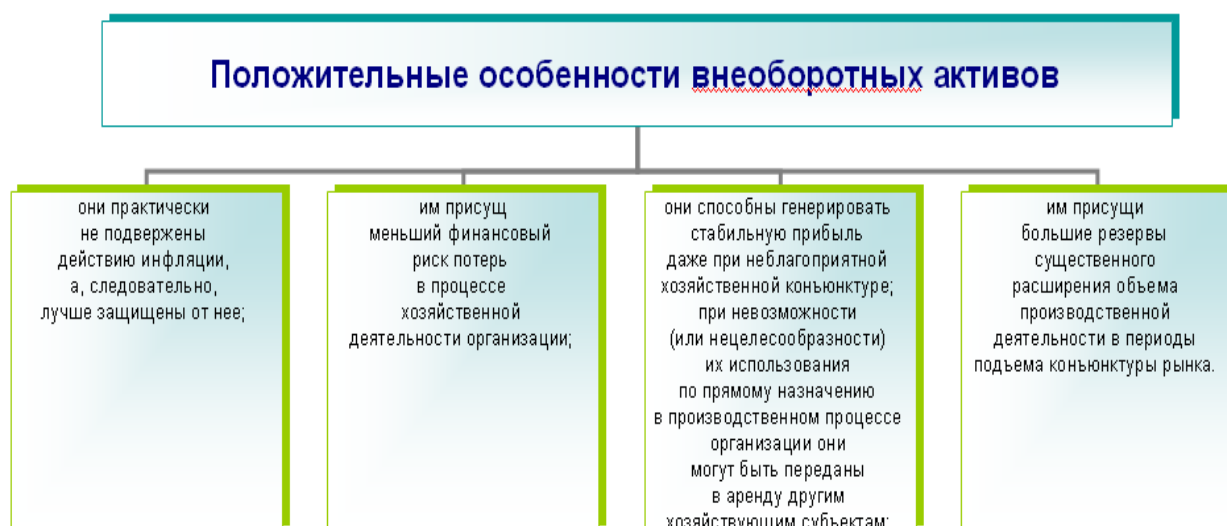


Рис. 3 - Положительные особенности внеоборотных активов

Вместе с тем внеоборотные активы в процессе их хозяйственного использования имеют ряд недостатков, представленных на рисунке 4.

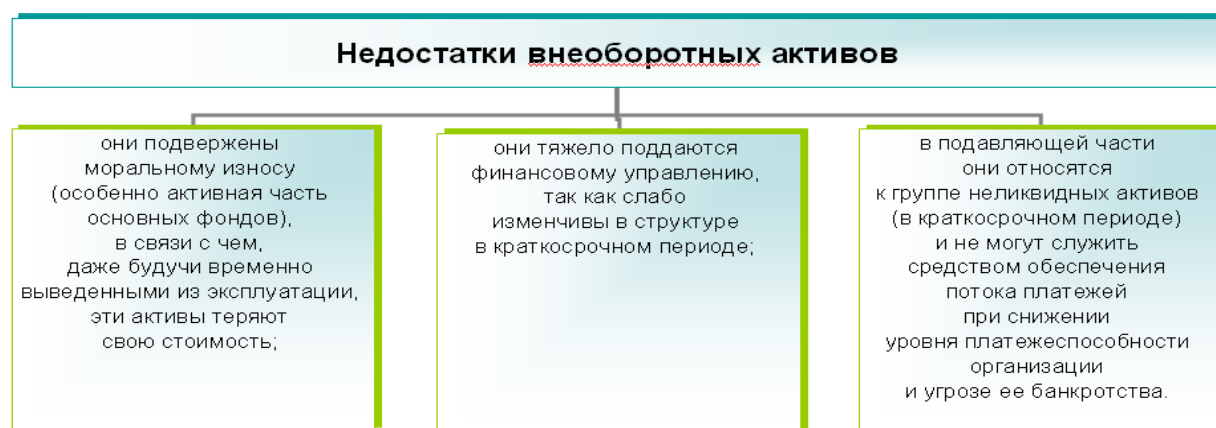


Рис. 4 - Недостатки внеоборотных активов

Оборотные активы представляют собой совокупность имущественных ценностей организации, обслуживающих текущий хозяйственный процесс и полностью потребляемых в течение одного производственного цикла. Как видно из рисунка 1 в составе оборотных активов организации выделяют: материально-производственные запасы; НДС; дебиторскую задолженность; финансовые вложения (краткосрочные); денежные средства и денежные эквиваленты и прочие оборотные активы.

Положительные особенности оборотных активов [52, с. 85] представлены на рисунке 5.

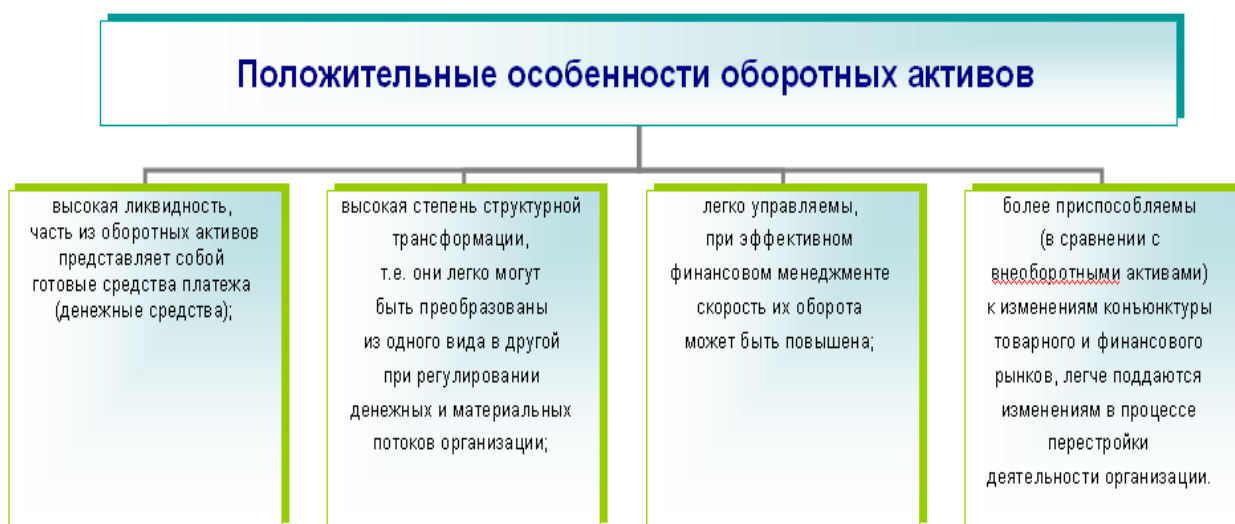


Рис. 5 - Положительные особенности оборотных активов

Вместе с тем оборотным активам присущи и определенные недостатки, представленные на рисунке 6.

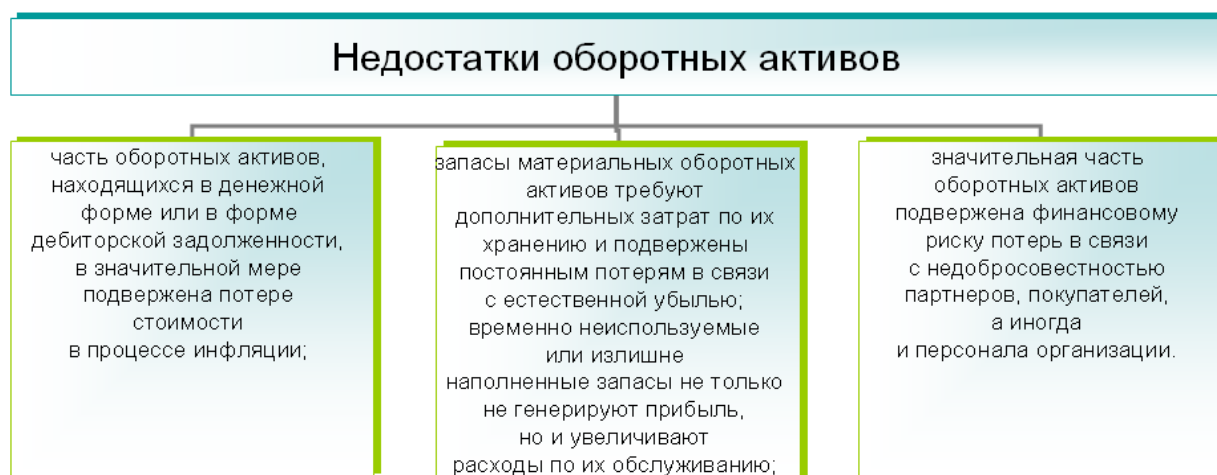


Рис. 6 - Недостатки оборотных активов.

Международное сотрудничество требует от российских организаций перехода на принципы ведения учета согласно Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО) и разработки новых, а также уточнения ранее существующих положений бухгалтерского учета, методических положений. В сельском хозяйстве это обусловило появление новой учетной категории – «биологические активы», объединяющей в одну группу такие объекты учета, как растения и животные.

В МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» дано следующее определение биологического актива: «...живущее животное или растение» [50].

В проекте российского положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) «Учет биологических активов» дано более расширенное определение: «...живые сельскохозяйственные животные (взрослый продуктивный и племенной скот, молодняк животных и животные на откорме, птица, кролики, звери, пчелы и т.д.) и сельскохозяйственные растения (однолетние и многолетние культуры, многолетние насаждения. Также к биологическим активам относятся рыба в промышленном рыбоводстве и живые объекты аквакультуры, деревья в лесоводстве» [37, с. 15].

В российской сельскохозяйственной учетной практике и классификации имущества (активов) экономических субъектов биологические активы состоят из внеоборотных (инвестиционных) и оборотных (операционных) средств. А.Ф. Дятлова, Ф.И. Васькин [30, с. 32] пишут, что объектами бухгалтерского учета биологических активов являются несколько их видов и групп. Рассмотрим их:

1. В составе внеоборотных (инвестиционных) средств: взрослый продуктивный и рабочий скот, многолетние плодовые насаждения (плодоносящие и молодые неплодоносящие), лесные полезащитные полосы и др.

2. В составе оборотных (операционных) средств: молодняк продуктивных животных, птица, сельскохозяйственные растения в процессе биотрансформации, аграрная продукция (семена, корма для животных, готовая товарная продукция собственного производства, продукты забоя животных и другие виды материально-производственных запасов).

3. В процессе создания инвестиционных БА (средств): приобретение, закладка и выращивание многолетних плодовых насаждений, полезащитных лесных полос, приобретение и перевод молодняка животных собственного выращивания в основное стадо (в состав основных средств).

4. В процессе производства (биотрансформации) для учета затрат, связанных с выращиванием сельскохозяйственных растений и животных и

получением продукции, используются соответствующие субсчета сч.. 20 «Основное производство» и объекты учета:

1) в растениеводстве (субсчет 20.1 «Растениеводство»):

- сельскохозяйственные культуры (зерновые, кормовые, масличные, эфиромасличные, технические, прядильные, овощные, лекарственные, цветочные и ягодные культуры, а также виноград, картофель и т.п.);

- группы сельскохозяйственных культур (озимые и яровые зерновые, косточковые, семечковые, орехоплодные и т.п.) или отдельные культуры (пшеница, рожь, ячмень, кукуруза, подсолнечник и т.п.);

2) в животноводстве (субсчет 20.2 «Животноводство»): выращивание и откорм животных (по видам), промышленное выращивание рыбы, пчеловодство и др.;

3) в промышленном производстве (субсчет 20.3 «Промышленное производство»): забой животных на мясо и др.

К объектам учета в составе биологических активов не относится биологическое имущество (сельскохозяйственные растения и животные в процессе выращивания), от которого экономический субъект не ожидает доходов.

В бухгалтерском балансе оборотные и внеоборотные активы отражаются как активы (в первом разделе «Внеоборотные активы» и во втором «Оборотные активы»).

Представим перечень активов в балансе по строкам в части внеоборотных активов (Приказ Минфина от 02.07.2010 №66н) [16]:

Строка	Вид внеоборотных активов
1110	Нематериальные активы
1120	Результаты исследований и разработок
1130	Нематериальные поисковые активы
1140	Материальные поисковые активы
1150	Основные средства
1160	Доходные вложения в материальные ценности
1170	Финансовые вложения
1180	Отложенные налоговые активы
1190	Прочие внеоборотные активы

В активе бухгалтерского баланса отражается также следующее имущество, относимое в состав оборотных активов [16]:

Строка	Вид оборотных активов
1210	Запасы
1220	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям
1230	Дебиторская задолженность
1240	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)
1250	Денежные средства и денежные эквиваленты
1260	Прочие оборотные активы

Сумма из строки 1600 «Баланс», общие средства, находящиеся в активе баланса (итог актива баланса), должна соответствовать сумме по строке 1700 «Баланс».

1.2. Оценка активов.

Согласно статьи 12 Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» «Объекты бухгалтерского учета подлежат денежному измерению, которое производится в валюте Российской Федерации. Если иное не установлено законодательством РФ, стоимость объектов бухгалтерского учета, выраженная в иностранной валюте подлежит пересчету в валюту РФ» [4] (рисунок 7).

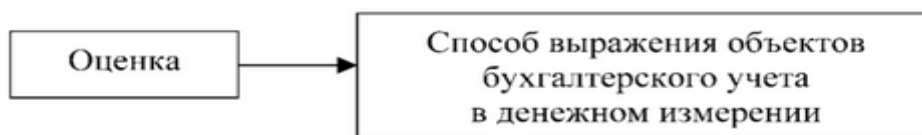


Рис. 7 - Оценка объектов бухгалтерского учета

Допустимые способы оценки активов должны устанавливаться федеральными стандартами (п. 2 ч. 3 ст. 21 Федерального закона №402-ФЗ). А пока их нет – Положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ) (п. 1 ст. 30 Федерального закона №402-ФЗ) [4].

Так, в статье 23 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, закреплено, что имущество (активы), обязательства и иные факты хозяйственной деятельности подлежат оценке в денежном выражении [6].

В российских нормативных документах по бухгалтерскому учету определение понятия «оценка» не дается.

В системе международных стандартов финансовой отчетности, а именно в Концептуальных основах финансовой отчетности, сказано, что оценка – это процесс определения денежных сумм, в размере которых должны быть признаны и отражены в бухгалтерском балансе и отчете о финансовых результатах элементы финансовой отчетности [49, с. 137].

Оценка (англ. valuation) в широком смысле представляет собой совокупность процедур формирования стоимости (цены) объектов учета [52, с. 231]. Следовательно, оценка состоит в денежном измерении активов и обязательств экономического субъекта.

Оценка активов предприятия производится для следующих целей:

- при первоначальном признании активов;
- при их дальнейшем учете (в т.ч. при списании);
- при отражении в отчетности.

Вопросы оценки различных видов активов раскрываются в соответствующих Положениях по бухгалтерскому учету, регламентирующих учет таких активов. Так, к примеру, для уточнения вопросов оценки основных средств необходимо обратиться к ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [10], а материально-производственных запасов – к ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» [9].

В то же время, существуют общие правила первоначальной оценки активов, применимые ко всем видам имущества организации (п. 23 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности №34н) [6]:

- активы, приобретенные за плату, оценивают суммированием фактически произведенных затрат на их покупку;
- активы, полученные безвозмездно, оценивают по рыночной стоимости на дату оприходования;

- активы, полученные от учредителей в качестве вклада в уставный капитал организации, оценивают по согласованной между учредителями стоимости;

- активы, произведенные в самой организации, оценивают по стоимости их изготовления (по фактическим затратам, связанным с производством актива).

В состав фактически произведенных затрат включаются [6]:

- суммы, уплаченные продавцу в соответствии с договором;

- суммы, уплаченные за доставку и монтаж;

- невозмещаемые налоги, уплаченные при приобретении (получении) прав на актив (например, НДС, уплаченный при приобретении оборудования для производства продукции, освобожденной от этого налога);

- суммы, уплаченные за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением актива;

- таможенные пошлины и сборы, уплаченные при ввозе активов в Россию;

- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением активов.

Скажем несколько слов об оценке такого объекта активов, как дебиторская задолженность. Дебиторская задолженность представляет собой право требования, которое возникает из договоров между организацией и ее контрагентами в соответствии с гражданским законодательством, в результате судебного решения и пр. Учетная оценка права требования приравнивается к сумме, причитающейся организации к получению от ее контрагентов. Итак, оценка дебиторской задолженности соответствует сумме средств, причитающихся организации к получению согласно предъявленным контрагентам счетам и по другим основаниям.

В бухгалтерском финансовом учете чаще всего используются следующие оценки [27, 35, 57]: первоначальная, восстановительная, остаточная, ликвидационная, рыночная стоимость, ФИФО, фактическая себестоимость, средняя себестоимость, себестоимость единицы запасов и др.

Первоначальная стоимость — стоимость объекта в момент его постановки на учет. Ее состав меняется в зависимости от способа поступления объектов бухгалтерского учета.

Восстановительная стоимость (стоимость замены) — первоначальная цена, скорректированная с учетом сложившихся на рынке цен на аналогичные активы на дату составления отчетности. Восстановительная стоимость используется в условиях инфляции...

Остаточная стоимость — разница между первоначальной (или восстановительной) стоимостью и суммой накопленной амортизации на дату составления отчетности (применяется для оценки амортизируемых объектов — основных средств, нематериальных активов).

Ликвидационная стоимость — стоимость объекта в условиях ликвидации (банкротства) предприятия, служит для отражения активов и обязательств в saniруемых и ликвидационных балансах. Ликвидационная стоимость, как правило, ниже первоначальной или цены, сложившейся на рынке, поскольку реализация активов или исполнение обязательств для предприятия, стоящего на грани банкротства, ограничено во времени.

Возможная цена продажи (стоимость погашения):

- для активов — сумма, которая могла бы быть получена от продажи актива в нормальных условиях;
- для обязательств — недисконтированная сумма денежных средств и их эквивалентов, которую предполагается заплатить в ходе нормальной хозяйственной деятельности для погашения обязательств.

В отечественной практике возможная цена продажи предназначена для отражения в балансе задолженности покупателей по стоимости, реальной к возмещению (за минусом резерва по сомнительным долгам), оценки кредитов и займов и др.

Дисконтированная стоимость основана на определении приведенной цены актива (обязательства) на дату составления отчетности исходя из

будущего чистого поступления (чистого выбытия) денежных средств, которые будут создаваться (потребуются) в ходе нормальной деятельности.

Текущая оценка материально-производственных запасов, отпущенных в производство и ином выбытии может осуществляться одним из следующих способов (п. 16 ПБУ 5/01) [9]:

- по себестоимости каждой единицы (вид оценки МПЗ, используемых в особом порядке (драгоценных металлов, драгоценных камней, импортных запасных частей и т.п.), или запасов, которые не могут обычным образом заменять друг друга);

- по средней себестоимости (по каждому виду (группе) запасов как частное от деления общей себестоимости (вида, группы) запасов на их количество (в наличии и по поступившим ресурсам));

- по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО) (оценка запасов данным способом основана на допущении, что они используются в течение отчетного или последующих периодов в последовательности их приобретения (поступления)).;

Наряду с общими в бухгалтерском финансовом учете используются специальные виды оценки (они фигурируют и в МСФО, а также действуют в налогообложении, экономическом анализе, планировании, бюджетировании) стоимость: авансированная, амортизированная, бизнеса, входная, выкупная, выходная, добавленная кадастровая стоимость земельного участка, инвестиционная, кредита, нарицательная, облагаемая, переоцененная, оценочная, патента, рыночная, справедливая, импортная, эмиссионная и др.

Важность оценки активов подчеркивается как зарубежными, так и отечественными специалистами. М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера отмечают, что бухгалтерские отчеты должны *inter alia* (среди прочего) представлять количественную информацию о различных составляющих финансового положения хозяйствующего субъекта, в том числе об активах, в каждый момент времени [41, с. 10].

Видный экономист В.Ф. Палий выдвигает разработку методов оценки в бухгалтерском учете на одно из первых мест, так как именно оценка является переменной составляющей, легко подвергаемой разного рода искажениям [41, с. 10]. При этом он указывает на то, что справедливая стоимость, применяемая в МСФО для статей отчетного бухгалтерского баланса, не устраняет возможности искажения финансовой отчетности, а во многих обстоятельствах даже способствует этому. Следует понять и признать тот факт, что справедливая стоимость как метод оценки активов имеет ограничения и не может применяться тотально как единственный метод...

В Международных стандартах финансовой отчетности при оценке активов широко используется понятие «справедливая стоимость», которое определено в МСФО (IAS) 16 «Основные средства» как сумма, на которую актив может быть обменян между хорошо осведомленными, независимыми сторонами, желающими совершить такую операцию.

Такая форма оценки подвергается критике со стороны зарубежных и отечественных специалистов. Например, Дэннис М. Нэлли отмечает, что модель учета по справедливой стоимости достаточно сложна. Трудно определить ее для актива или ценной бумаги, не имеющей минимальной рыночной стоимости.

В итоге необходимо пользоваться финансовой моделью, охватывающей различные допущения. Решить эту проблему можно, придав больше прозрачности самим допущениям [3]. При этом он убежден в необходимости направления будущих изменений в сфере финансовой отчетности на повышение прозрачности оценочных моделей и актуальности информации для инвесторов [41, с. 13]..

Для повышения инвестиционной привлекательности сельскохозяйственных организаций необходимо проводить оценку объектов бухгалтерского учета по справедливой стоимости.

В течение почти всей истории бухгалтерского учета финансовая отчетность базировалась на первоначальной (исторической) стоимости. Такая

оценка надежна, но может быть устаревшей. Учет по справедливой стоимости основан на принципе, что стоимость актива должна отражать его сегодняшнюю стоимость, а не то, сколько организация за него заплатила. Справедливая оценка в большей степени, чем первоначальная, отражает реальную картину финансового состояния организации. Оценка по справедливой стоимости является одной из основных оценок объектов бухгалтерского учета, используемых в МСФО. Единые основы для оценки по справедливой стоимости изложены в МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости». Стандарт дает определение справедливой стоимости как «...цены, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в условиях операции, осуществляемой на организованном рынке, между участниками рынка на дату оценки» [51]. Причем необходимо отметить, что справедливая стоимость основана на принципе непрерывности деятельности предприятия и не связана с ликвидационной стоимостью.

Вопросы оценки активов в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности являются сложными не только для российских, но и для зарубежных организаций. Это обусловлено многочисленными проблемами реформирования отечественной системы бухгалтерского учета для сближения с МСФО, а также несовершенством самих стандартов.

Необходимо отметить, что реформирование бухгалтерского учета продолжается. В 2016 г. приказом Минфина России от 23.05.2016 №70н была утверждена Программа разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016 – 2018 годы [17], вступившая в силу 10 июня 2016 г. Утверждение данной Программы предусмотрено ст. ст. 23, 26 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Согласно данной программе для регулирования учета и оценки активов планируется разработать следующие проекты стандартов: «Запасы», «Основные средства», «Нематериальные активы», «Финансовые активы и обязательства». Также в 2016 г. планировалось внести изменения в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету (в части введения

упрощенных способов ведения бухгалтерского учета для отдельных категорий экономических субъектов), что уже сделано Приказом Минфина России от 16.05.2016 №64н. Кроме этого, в 2016 г. должны быть внесены поправки в ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», которые вступят в силу с 2018г.

Исходя из вышесказанного можно сказать, что для отражения объектов бухгалтерского учета в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности производится их оценка в денежном выражении. Оценка должна отвечать реально сложившейся ситуации на рынке, чтобы организация правильно могла оценить имеющиеся в наличии активы. Она осуществляется в денежном выражении путем суммирования фактически произведенных расходов..

1.3. Сущность внутреннего контроля активов.

Современное состояние российской экономики характеризуется наличием большого количества экономических субъектов, различных по видам и масштабам деятельности, степени сегментирования и диверсификации бизнеса. 'Задача формирования качественной информации для управления остается актуальной, а значение внутреннего контроля –существенным.

В общеупотребительном смысле слово контроль означает наблюдение, надсмотр над чем-нибудь с целью проверки. При этом, согласно различным словарям, дающим толкование этому слову, контроль может быть применен в трех значениях: в качестве какого-либо действия, как какое-либо контролирующее учреждение или контролирующее лицо.

В словаре В.И. Даля сказано, что «контроль – учет, поверка счетов, отчетности; присутственное место, занимающееся поверкою отчетов.

Как экономическая и юридическая категории контроль начал характеризоваться в 20 веке, когда развитие общественных и экономических отношений позволило выделить управление, учет и контроль в отдельные отрасли знаний. Именно тогда слово «контроль» стало приобретать и другое

смысловое значение в связи с использованием его английского аналога. В английском языке слово control достаточно часто может быть использовано и для обозначения состояния управления, руководства, регулирования, распоряжения, господства, насилия, власти [28, с. 63].

Изучение различных определений сущности контроля приводит нас к выводу об их неоднозначности и многообразии. Данная категория интерпретируется с различных точек зрения, в зависимости от того, с позиции какой науки дается определение.

В экономической литературе контроль рассматривается как завершающий этап управления.

При более подробном изучении учета и контроля как элементов или функций управления можно убедиться в том, что они настолько переплетены, что трудно определить, которая из них первична. Для учета нужен контроль, для контроля – учет. По мнению некоторых авторов, например В.А. Ерофеевой [63, с. 24], контроль представляет собой составную часть технологического процесса учета, причем в условиях автоматизированных систем управления контроль выдвигается на первое место.

Существует мнение о том, что «контроль является выражением функции учета и анализа, а также выявляет и устраняет ошибки в действиях всех функций управления – планирования, учета, анализа и регулирования». Некоторые же авторы считают, что «учет и анализ следует считать элементами контроля».

Органическая связь между учетом и контролем, их взаимное проникновение обусловлены тем, что осуществление контроля является неотъемлемой частью учетного процесса, причем контроль осуществляется непрерывно, от сбора первичной информации до составления бухгалтерской отчетности.

Профессор А.Д. Шеремет считает, что среди общих функций управления присутствуют наряду с контролем и другими функциями «анализ или аналитическое обеспечение управления», а рассматривая бухгалтерский учет,

он говорит, что «бухгалтерский учет в широком смысле слова (и как это принято в странах с развитой рыночной экономикой) охватывает всю группу функциональных, управленческих наук, все общие функции управления: собственно учет (финансовый и управленческий); анализ хозяйственной деятельности по данным учета и отчетности; планирование и бюджетирование как элементы управленческого учета; оперативное управление (регулирование, координация и мониторинг планов); контроль, включая разные его формы – государственный финансовый, аудит, внутренний финансовый контроль и аудит, ревизию» [19, с. 63].

Эффективная система внутреннего контроля (СВК) является важнейшим элементом управления предприятием. Значение внутреннего контроля определяется ролью, которую он играет обеспечивая защиту имущества, качество учета и достоверность отчетности, выявление и мобилизацию имеющихся резервов в сфере производства, финансов, управления и т.п. Внутренний контроль охватывает все сферы деятельности предприятия и направлен на повышение эффективности управления компанией.

Внутренний контроль – система приемов и способов, применяемых в организации для осуществления контрольных мероприятий за эффективностью использования ее ресурсов в сочетании с контрольной средой и системой учета, имеющимися в организации.

Согласно федеральному правилу (стандарту) аудиторской деятельности №8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом», утвержденному постановлением Правительства РФ от 04.07.2003 №405, (ныне отмененному), «система внутреннего контроля – это совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством экономического субъекта для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности».

Следует отметить, что существует множество определений внутреннего контроля. Рассмотрим некоторые из них. Р.Адаме так характеризует систему внутреннего контроля: «Она организуется руководством предприятия для того, чтобы: осуществлять деятельность предприятия упорядоченно и эффективно; обеспечивать соблюдение экономической политики руководства; обеспечивать сохранность имущества; достигать качественного документирования операций» [63, с. 35].

По определению Л.В. Сотниковой, «система внутреннего контроля представляет собой сложный и тонкий организм, неотъемлемыми частями которого являются все подразделения предприятия, все сферы его деятельности и деятельность каждого работника предприятия» [62, с. 10].

На взгляд С.Е. Гусакова, «система внутреннего контроля должна представлять собой комплекс упорядоченных взаимосвязанных мер, методик и процедур, которые используются сотрудниками, подразделениями и руководством хозяйствующего субъекта в целях обеспечения соблюдения политики руководства и эффективного ведения хозяйственной деятельности. Внутренний контроль должен осуществляться силами конкретного экономического субъекта для постоянного надзора и проверки совершаемых операций, полученных результатов и принятых оперативных мер».

Предметом внутреннего контроля является изучение функционирования отдельных элементов экономической системы с целью обеспечения управленческих функций. Однако контроль является внутренним не в связи с особенностями предмета, поскольку точно такой же предмет может быть и у внешнего контроля, а в соответствии с субъектами контроля.

Методы внутреннего контроля самые разнообразные, базирующиеся на общенаучных законах диалектического познания, статистических, методах экономического анализа, а также включают специфические приемы и методы, характерные для ревизии и аудита, одним словом - это все методы, присущие экономическому контролю.

Внутренний контроль – сложная категория, так как внутренний контроль присущ любой системе (хозяйственной, нехозяйственной), но эта система должна быть именно системой управления и она должна быть функционирующей. Внутренний контроль не обязательно должен быть выражен через контрольные функции каких-либо должностных лиц. Внутренний контроль обеспечивается деятельностью самих должностных лиц, т.е. в ходе выполнения должностных обязанностей работники организации создают ситуации, при которых становятся видны недостатки в их действиях. Недостатки видны либо самими исполнителями, либо другими работниками, которые связаны единой технологической цепочкой друг с другом, в результате появляется возможность исправить существующие недочеты в работе должностных лиц и конкретных работников.

В случае, если у организации не очень разветвленная структура в функциональном и организационном смысле, то внутренний контроль может быть обеспечен через выполнение каждым должностным лицом своих обязанностей, и руководитель организации, его заместители не нуждаются в дополнительных источниках информации для того, чтобы увидеть недостатки деятельности организации в целом и ее должностных лиц.

Если же организация имеет многосегментную экономику, руководитель и его заместители могут быть не в состоянии адекватно оценить, насколько эффективно работает организация в целом и ее сегменты (отделение, подразделение), насколько точно выполняются управленческие решения. В этом случае возникает необходимость в учреждении специального органа, который бы помогал руководителю получать такую информацию...

Если руководство ставит цель - обеспечение сохранности ресурсов, отслеживание эффективности их использования, то отдел может называться ревизионным. Если же предполагается решение более широких задач, связанных с эффективностью функционирования системы управления организацией, с бюджетированием, анализом, особенно в случае, когда речь

идет о крупном промышленном предприятии или холдинге, то должен создаваться отдел внутреннего аудита.

Внутренний контроль существует в любой управленческой (хозяйственной, нехозяйственной) системе как минимум в виде контроля и самоконтроля за выполнением должностных функций каждым сотрудником. В этом случае контрольные функции реализуются через контрольную среду и средства бухгалтерского учета в виде мониторинга. Более сложная система внутреннего контроля предполагает наличие еще и специального функционального отдела, применяющего отдельные средства контроля..

2. АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВЕННО-ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «АГРОФИРМА «ТУКАЙ» КУКМОРСКОГО РАЙОНА РТ

2.1. Анализ природно - экономических условий предприятия.

Общество с ограниченной ответственностью «Агрофирма «Тукай» создана в соответствии с Федеральным законом от 08.02.98 №14- ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью».

Компания ООО "Агрофирма «Тукай" 1623009370 зарегистрирована по адресу 422116, Республика Татарстан, Кукморский район, село Каркаусь. В соответствии с регистрационными документами основным видом деятельности является «Смешанное сельское хозяйство». Организация была поставлена на учет 01.09.2006.

Организация, находится на территории Каркаусского сельского поселения, которая расположена на северо- восточной части Кукморского района РТ. Которая граничит на севере - Малмыжский район Кировской области, северо- западе Балтасинский район, на западе – Сабинский район, на юга- западе – Тюлячинский район, на юге – Мамадышский район, на юго- востоке – Кизнерский район, на востоке – Вятскополянский район Кировской области. Расстояние организации от районного центра 34 км, ближайшая железнодорожная станция находится в городе Кукмор, состояние дорог хорошее. Территория хозяйства входит в лесорастительную зону характеризуется климатом с низкими весенними и ранними – осенними заморозками, периодическими засухами. Рельеф волнистый, положение возвышенное. Преобладают юго-западные ветры. В направлении с юго- востока на северо- запад территорию агрофирмы пересекает река Каркаусь. Длина реки составляет 13 км.

В ООО «Агрофирма «Тукай» занимается выращиванием и переработкой зерновых, технических и прочих сельскохозяйственных культур, а так же развита мясо – молочное направление. .

Земля является основным специфическим фактором любого сельскохозяйственного производства. Ведь именно рациональное использование земли приводит к повышению ее плодородия и получения большего урожая.. .

Общая земельная площадь ООО «Агрофирма «тукай» составляет 8539 га., в том числе всего сельскохозяйственных угодий 8243га. Из них 2960га – это земли, находящиеся в собственности организации, а 5283га – арендованные земли. Их используют под пашню, сенокосы, пастбища и др.

Сельскохозяйственные угодья – это земельные участки, планомерно и систематически используемые для производства сельскохозяйственной продукции. Оценка природно-экономических условий означает необходимость анализа показателей, характеризующих обеспеченность ресурсами.

Одним из показателей обеспеченности является эффективность землепользования. Для этого рассмотрим состав земельных фондов и структуру земель сельскохозяйственного назначения с помощью таблицы 1. Как видно из таблицы 1 состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукуморского района РТ за последние 4 года изменилась.

Наибольший удельный вес в структуре сельскохозяйственных угодий занимает площадь пашни в 2013-2014 годах 87,3 %, а в 2015-2017 годах 86,1%. Пашня наиболее продуктивный вид угодий. Чем выше процент распаханности, тем вероятность получения сельскохозяйственных угодий больше. .

Площадь сенокосов и пастбищ, за изучаемый мною период, не изменилась. В 2013-2014 годах сенокосы составляют 237 га или 2,6%, а

пастбища 911 га или 10,1% в структуре, а в 2015 - 2017 годах сенокосы 237 га или 2,8%, а пастбища 911 га или 11,1% в структуре за последние 5 лет.

А если рассматривать в среднем по РТ процент распаханности составляет 87,6 %, что по сравнению с 2017 годам больше на 1,5 % в изучаемом мною хозяйстве..

Таблица1 – Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ, за 2013 – 2017 гг.

Виды угодий	2013		2014		2015		2016		2017		В среднем по РТ за 2017 год	
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, тыс. га.	Структура, %
Всего земель в т.ч. сельскохозяйственных угодий: из них	9294	х	9294	х	8539	х	8539	х	8539	х	6500	х
-пашня	8998	100	8998	100	8243	100	8243	100	8243	100	6290	100
-сенокосы	7850	87,3	7850	87,3	7095	86,1	7095	86,1	7095	86,1	5508	87,6
-пастбища	237	2,6	237	2,6	237	2,8	237	2,8	237	2,8	119	1,9
	911	10,1	911	10,1	911	11,1	911	11,1	911	11,1	644	10,2
Процент распаханности х.у.	х	87,3	х	87,3	х	86,1	х	86,1	х	86,1	х	87,6

Немаловажным фактором, оказывающий влияние на уровень использования рабочей силы, является, обеспеченность предприятия трудовыми ресурсами. Их недостаток может привести к невыполнению плана и к сокращению объема производства сельскохозяйственной продукции. Проанализируем состав рабочей силы в таблице 2. Из таблицы 2. анализ использования труда в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ за 2013 – 2017 гг., видно, что среднегодовая численность работников с каждым годом меняется скачками. В сравнении с 2014 годом, в 2017 году в хозяйстве работников стала меньше на 12 человека, что является отрицательным значением для сельского хозяйства..

Таблица 2 – Анализ использования труда в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ за 2013 – 2017 гг.

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел	135	168	70	146	156	106
Годовой запас труда, тыс. чел. - час.	245,7	305,8	127,4	265,7	283,9	192,4
Фактически отработано, тыс. чел. – час.	288	359	142	308	47	213
Уровень использования запаса труда, %	117,2	117,4	111,5	115,9	16,6	110,7

Обеспеченность сельскохозяйственных предприятий основными производственными фондами характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности труда..

Таблица 3 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района, РТ за 2013-2017 года.

Показатели	2013	2014	2015	2016	2017	В среднем по РТ за 2017 год
Среднегодовая стоимость основных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс. руб.	140607	149317	159463	1121,5	1124,1	256288
Площадь сельскохозяйственных угодий, га.	8998	8998	8243	8243	8243	6290
Среднегодовая численность работников занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	135	168	70	146	156	98
Фондооснащенность, тыс. руб. на 100 га сельскохозяйугодий.	1421,9	1659,4	1934,5	13,6	13,6	4216,7
Фондовооруженность, тыс. руб. на 1 работника	1041,5	888,8	2278	7,7	7,2	2706,4

Фондооснащенность в расчете на 100 га сельскохозяйственных угодий рассчитывается, путем деления среднегодовой стоимости основных фондов сельскохозяйственного назначения на площадь сельскохозяйственных угодий, умноженная на 100.

Фондовооруженность в расчете на 1 работника получают путем деления среднегодовой стоимости основных фондов сельскохозяйственного назначения на среднегодовую численность работников занятых в сельскохозяйственном производстве.

$$\text{Фондооснащенность}_{\text{в расчете на 100 га с.х.у.}} = \frac{\text{Сопф}_{\text{с.х.у.}}}{S_{\text{с.х.у.}}} * 100 =$$

$$= (1124,1 / 8243) * 100 = 13,6 .$$

$$\text{Фондовооруженность}_{\text{в расчете на 1 работника}} = \frac{\text{Сопф}_{\text{с.х.у.}}}{P} = 1124,1 / 156 = 7,2.$$

Как показали расчеты в таблице 3 уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района, РТ за 2017 год, фондооснащенность в расчете на 100 га с.х.у. составляет 13,6 тыс.руб., а фондовооруженность в расчете на 1 работника составляет 7,2 тыс. руб.

Также необходимо определить обеспеченность хозяйства энергоресурсами, это определяется показателями энергооснащенности и энерговооруженности. Рассмотрим данные в виде таблицы 4. Как видно по таблице 4 уровень энергооснащенности хозяйства и энерговооруженности труда в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ, за 2013 – 2017 г, можно сделать вывод, что основным уровнем производственного процесса является наличие материально-технической базы, уровень развития которой определяется энергоресурсами, а техническая обеспеченность экономики энергоресурсами характеризуется показателями энергооснащенности и

энерговооруженности. Энергооснащенность показывает мощность энергоресурсов на 100 га пашни..

Сравнивая показатели энергооснащенности за 2013 - 2017 года, в 2017 году на 139,5 л.с. меньше чем в 2013. Также следует отметить, что показатель энерговооруженности труда за 2017 год снизился на 83,2 л.с. по сравнению с 2013 годом..

Таблица 4 – Уровень энергооснащенности хозяйства и энерговооруженности труда в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ, за 2013 – 2017 гг.

Показатели	2013	2014	2015	2016	2017	В среднем по РТ за 2017 год
Сумма энергетических мощностей, л.с.	12246	9432	9867	1203	1171	6477
Площадь пашни, га	7850	7850	7095	7095	7095	5508
Число среднегодовых работников, чел.	135	168	70	146	156	98
Энергооснащенность, в л.с. на 100 га пашни	156	120,2	139,0	17,0	16,5	117,6
Энерговооруженность, в л.с. на 1 работника	90,7	56,1	140,9	8,2	7,5	66,1

Еще одним фактором, влияющим на эффективное производство, является производственная направленность предприятия аграрного сектора, его специализация..

Специализацией хозяйства является процесс концентрации деятельности предприятия, любого экономического района на развитие той или иной отрасли на производстве любых видов продукции..

Изучим специализацию хозяйства в нижеприведенной таблице 5..

Исходя из таблицы 5 состав и структура товарной продукции в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ, за 2013-2017гг. видно, что все структурные показатели, с каждым годом меняются. Соответственно, в 2017 году, по сравнению с 2013 годам стоимость зерна увеличилась на 20260 руб., молоко увеличилась на 41311 руб., а КРС на 16665 руб.

Таблица 5 – Состав и структура товарной продукции в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ, за 2013-2017гг.

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	44600	34,9	66230	43,1	67196	58,7	67196	34,8	64860	31,4	62016,4	39,0
Молоко	41878	32,6	49280	32,1	29639	25,9	72461	37,6	83189	40,3	55289,4	34,7
КРС	41786	32,5	38248	24,8	17653	15,4	53294	27,6	58451	28,3	41886,4	26,3
Итого	x	100	x	100	x	100	x	100	x	100	x	100

Вместе с тем в структуре товарной продукции в среднем за 5 лет преобладает зерно (39%), молоко (34,7%), КРС (26,3%). Исходя из моих рассуждений, следует, что в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ, специализацией является зернопроизводство с развитым скотоводством.

Для того чтобы оценить уровень специализации рассчитаем коэффициент специализации. Величина коэффициента специализации определяется по формуле, предложенной Поповичем И.В.:

$$K_c = 100 / \sum P (2i-1), \text{ где} \quad (2.1)$$

Кс - коэффициент специализации;

Р - удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

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

Если коэффициент специализации попадает в интервалах до 0,20 то, это свидетельствует о слабом уровне специализации хозяйств, от 0,20 до 0,40 - о среднем, от 0,40 до 0,60 - о высоком, и свыше 0,60 - о глубоком.

$$K_c = \frac{100}{((34,7+26,3)*1)(39*30)} \frac{100}{222} = 0,5 \quad (2,2)$$

Коэффициент специализации 0,5 это свидетельствует о том, что в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукуморского района, уровень специализации высокий.

Показатели по распределению и переработке ресурсов в производственной деятельности с целью производства товаров является эффективность производства. Степень использования производственного потенциала, которая является соотношением результатов и затрат общественного производства является экономической эффективностью. Чем выше результат затрат, тем быстрее он растет в расчете на единицу полезного эффекта, и наоборот, чем меньше затрат, тем выше эффективность производства. Эффективность измеряется через коэффициент-отношение результатов к ресурсам на выходе или объем выпуска продукции, ее номенклатуры.

Проанализировав таблицу 6 - Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукуморского района РТ, за 2013-2017 гг., можно сделать вывод, что уровень стоимости валовой продукции на 100 га соизмеримой пашни, меняется скачкообразно. В 2017 году по сравнению с 2013 стоимость увеличился на 1123,7 руб.

Стоимость валовой продукции в расчете на 1 среднегодового работника так же изменяется скачкообразно. Самое меньшее количество

работников в среднем было в 2014 году 981,9руб, а самое большое в 2017 году 1527,1 руб.

Таблица 6 - Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукуморского района РТ, за 2013-2017гг.

Показатели	Года					В среднем по РТ
	2013	2014	2015	2016	2017	
Стоимость валовой продукции в расчете:						
На 100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	2083,0	2015,6	1136,0	2728,1	3206,7	301,7
На 1 среднегодового работника, тыс. руб.	1262,8	981,9	1262,9	1388,3	1527,1	49,3
На 100 руб. ОПФ, руб.	121,2	110,5	55,4	14128,3	943,7	1,8
На 100 руб. издержек производства	97,8	106,8	112,2	100,7	108,7	2,5
Сумма валового дохода в расчете:						
На 100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	342,0	-1023,5	-109,0	-1909	-1744	2186,7
На 1 среднегодового работника, тыс. руб.	207,3	-498,6	-115,7	-971,4	-830,6	357,0
На 100 руб. ОПФ, руб.	20,0	-29,9	-5,1	-9886,4	-13729,9	13,3
На 100 руб. издержек производства	16,1	-54,3	-10,3	-70,5	-59,1	17,9
Сумма прибыли (убытка) в расчете:						
На 100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	405,2	4,4	0,9	67	88,6	746,2
На 1 среднегодового работника, тыс. руб.	245,6	2,1	0,9	34,1	42,2	121,8
На 100 руб. ОПФ, руб.	23,6	0,1	0,04	346,9	697,7	4,5
На 100 руб. издержек производства	19,0	0,2	0,08	2,5	3	6,1
Уровень рентабельности (+), убыточности (-), %	37,5	-0,4	-0,1	-3,6	5,08	9,7

Стоимость валовой продукции, сумма валового дохода и сумма прибыли в расчете на 100 руб. издержек производства из года в год колеблется. Показатели валового дохода на 100 га соизмеримой пашни, на 1 среднегодового работника, на 100 руб. производственных фондов выше, чем среднереспубликанские данные. .

Стоимость валовой продукции, сумма валового дохода и прибыли в

расчете на 100 руб. основных производственных фондов показывают, сколько продукции, валового дохода, чистого дохода и прибыли получено на единицу основных фондов.

Сумма валового дохода в расчете на 100 га соизмеримой пашни, на 1 среднегодового работника, на 100 руб. основных производственных фондов, на 100 руб. издержек производства из года в год увеличивает свои расходы. Сумма прибыли (убытка) в расчете на 100 га соизмеримой пашни, на 1 среднегодового работника, на 100 руб. издержек производства меньше по сравнению с среднереспубликанским на 79,6 руб.

Сумма прибыли (убытка) в расчете на 100 руб. основных производственных фондов больше среднереспубликанской на 693,2 чем в 2017 году.

2.2. Анализ финансового состояния и активов организации.

Одним из важнейших условий успешного финансового управления является анализ финансового состояния предприятия.

Финансовое состояние компании, ее стабильность и устойчивость зависят от результатов ее производственной, коммерческой и финансовой деятельности. Если производственные и финансовые планы будут успешно реализованы, это окажет большое влияние на финансовое положение предприятия. И, наоборот, из-за невыполнения плана производства и реализации продукции стоимость производства увеличивается, доходы и прибыль снижаются, и, следовательно, ухудшается финансовое состояние предприятия и его платежеспособность.

Следовательно, стабильное финансовое состояние является результатом опытного управления всем комплексом факторов, характеризующих результаты финансово-хозяйственной деятельности организации.

Активы организации (актив баланса), в зависимости от скорости их превращения в денежные средства делятся на 4 группы:

А1-наиболее ликвидные активы, т. е. денежные средства и финансовые вложения (ценные бумаги);

А2-активы быстрого выпуска, т. е. дебиторская задолженность и прочие активы;

А3-медленно продаваемые активы (запасы, НДС и прочие оборотные активы);

А4-труднореализуемые активы (внеоборотные активы).

Пассивы баланса группируются по срочности их погашения и степени их уплаты также на 4 группы:

П1-наиболее срочные обязательства, т. е. кредиторская задолженность;

П2-краткосрочные пассивы, т. е. краткосрочные кредиты и займы;

П3-долгосрочные пассивы, т. е. долгосрочные кредиты и займы, доходы будущих периодов и резервы для будущих расходов и платежей;

П4-устойчивые или постоянные пассивы, т. е. капитал и резервы (капитал организации).

Для анализа ликвидности баланса активы организации группируются по степени ликвидности - от наиболее быстро ликвидных к наименее. Обязательства группируются по срокам погашения. Рассмотрим таблицу анализа ликвидности баланса..

По данным таблицы 7 анализ ликвидности бухгалтерского баланса в ООО "Агрофирма" Тукай", Кукморский район РТ, на 2017 год, можно сделать вывод, что баланс организации не является абсолютно ликвидным на начало и конец года, и имеет платежной излишек на .начало года в сумме 43471 рублей

Сопоставление итогов второй группы по активу и пассиву (быстрореализуемых активов с краткосрочными пассивами) позволяет сделать вывод о наличии у предприятия собственных оборотных средств. ООО «Агрофирма «Тукай» на начало 2017 года имеет платежный недостаток наименее ликвидных активов в размере 20928 руб., на конец 2017 года 1608 руб. Таким образом, за 2017 год платежный недостаток снизился на 19320 руб. Таблица 7 - Анализ ликвидности бухгалтерского баланса в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ, за 2017 год.

Активы	Код строки баланса	2017		Пассивы	Код строки баланса	2017		Платежный излишек, недостача (+,-)	
		На начало года	На конец года			На начало года	На конец года	На начало года	На конец года
A1	1240+1250	37	0	П1	1520	43508	41106	43471	41106
A2	1230	20928	1608	П2	1510+1550	-	-	-20928	-1608
A3	1210+1220+1260	27740	51279	П3	1400+1530	-	-	-27740	-51279
A4	1100	4471	4471	П4	1300	9668	16252	5197	11781
Итого	1600	53176	57358	х	1700	53176	57358	х	х

Сопоставление итогов третьей группы по активу и пассиву (медленно-реализуемых активов с долгосрочными пассивами) отражается платежным недостатком, который к концу года составил 23539 руб. Сопоставление активов и обязательств четвертой группы (неликвидные активы постоянные обязательства) отражает перспективную ликвидность.

Перспективная ликвидность-это прогноз платежеспособности компании, основанный на сравнении будущих доходов и платежей. ООО «Агрофирма «Тукай» по данному виду ликвидности баланса имеет платежный излишек в течение всего периода, в начале года . 5197 руб., в конце года – 11781руб. Таким образом, платежный излишек за рассматриваемый период увеличился на 6584 руб.

С целью оценки ликвидности баланса проводится сравнение результатов по вышеуказанным группам активов. и группам обязательств (пассивов).

Баланс считается ликвидным, если в сравнение расчетных групп активов и обязательств приводит к следующей системе неравенств:

$$A1 \geq П1; A2 \geq П2; A3 \geq П3; A4 \leq П4.$$

Рассмотрим неравенства:

На начало года:

$37 < 43508$ – условие равенства не выполняется

$20928 > 0$ – условие равенства выполняется

$27740 > 0$ – условие равенства выполняется

4471<9668– условие равенства выполняется

На конец года:

0<41106– условие равенства не выполняется

1608>0 – условие равенства выполняется

51279>0 – условие равенства выполняется

4471<16252– условие равенства выполняется

Из полученного неравенства мы видим, что в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ, ликвидно не является абсолютным, так как не все равенства выполняются.

Платежеспособность предприятия-это возможность погасить долги при одновременном требовании своих кредитов. Коэффициенты финансовой платежеспособности должны использоваться для комплексной оценки платежеспособности экономики в целом. Для анализа платежеспособности финансового анализа рассчитываются коэффициенты платежеспособности, которые мы отразим .в виде таблицы.

1. Общий показатель платежеспособности (коэффициент ликвидности):
 $L1=(A1+0.5A2+0.3A3)/(П1+0,5П2+0,3П3).$

2. Коэффициент абсолютной ликвидности: $L2=A1/(П1+П2).$

3. Коэффициент «критической оценки»: $L3= (A1+A2)/ (П1+П2).$

4. Коэффициент текущей ликвидности (коэффициент покрытия): $L4=(A1+A2+A3)/(П1+П2).$

5. Коэффициент маневренности функционирующего капитала:
 $L5=A3/(A1+A2+A3- П1-П2).$

6. Доля оборотных средств в активах: $L6= (A1+A2+A3)/БН.$

7. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами: $L7=(П4-A4)/(A1+A2+A3).$

Таблица 8 – Финансовые коэффициенты платежеспособности в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ, за 2017год.

Показатели	Нормальное ограничение	Наличие на начало года	Наличие на конец года	Отклонение, +\-
------------	------------------------	------------------------	-----------------------	-----------------

Коэффициент ликвидности (L1)	$L_1 \geq 1$	0,43	0,39	0,04
Коэффициент абсолютной ликвидности (L2)	$0,2 \leq L_2 \leq 0,5$	0,0008	0	0,0008
Коэффициент «критической оценки»(L3)	$0,7 \leq L_3 \leq 0,8$	0,48	0,04	0,44
Коэффициент текущей ликвидности (коэффициент покрытия), (L4)	$1,5 \leq L_4 \leq 2$	1,12	1,29	0,17
Коэффициент маневренности функционирующего капитала (L5)	$L_5 \rightarrow$	5,34	4,35	0,99
Доля оборотных средств в активах (L6)	$L_6 \geq 0,5$	0,4	0,9	0,5
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами (L7)	$L_7 \geq 0,1$	0,1	0,2	0,1

Проанализировав данную таблицу можно сделать вывод, что в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукуморского района РТ показатель (L1) в конце 2017 года по сравнению с показателем в начале года выше на 0,04 и соответствует данному пределу.

Рассматривая коэффициент абсолютной ликвидности (L2) можно увидеть, что данный показатель на начало 2017 года составлял 0,0008, а к концу года снизился до 0. 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 (L3) показывает, какая часть краткосрочных обязательств организации может немедленно погасить за счет средств на различных счетах, в краткосрочных ценных бумагах, а также поступлений по расчетам с дебиторами. К концу года показатель уменьшился на 0,44.

Коэффициент текущей ликвидности (коэффициент покрытия) (L4) показывает, что и в начале года (1,12) и в конце (1,29) он не входит в указанный нами предел ($1,5 \leq L_4 \leq 2$).

Коэффициент маневренности функционирующего капитала (L5) показывает, какая часть собственного оборотного капитала находится в

обороте. В начале 2017 года он составлял 5,34, а в конце года снизился до 4,35. Коэффициент должен быть достаточно высоким, чтобы обеспечить гибкость в использовании собственных средств.

Коэффициент доли оборотных средств (L6) в активах зависит от отраслевой принадлежности организации, показатель в конце года по сравнению с началом увеличился на 0,5.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами (L7) характеризует наличие собственных оборотных средств у организации, необходимых для ее финансовой устойчивости. К концу года их доля увеличилась на 0,1.

С целью анализа финансовой устойчивости организации, специалисты используем метод расчета коэффициентов финансовой устойчивости. Проанализируем ее и отразим в виде таблицы.

Коэффициент капитализации = стр.1400 + стр.1500/стр.1300

Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования = (Стр. 1300 Форма 1 - Стр. 1100 Форма 1)/Стр. 1200

Коэффициент финансовой независимости = $\Pi_4 / A_1 + A_2 + A_3 + A_4$

Коэффициент финансирования = с.1300 Форма 1/(с.1400 Форма 1 + с.1500

Коэффициент финансовой устойчивости = (с.1300 Форма 1 + с.1400 Форма 1)/с.1700

Таблица 9 - Расчет коэффициентов финансовой устойчивости в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ, за 2017 год.

Показатели	Нормальное ограничение	Наличие на начало года	Наличие на конец года	Отклонение, +/-
Коэффициент капитализации	$U_1 \leq 1,5$	4,50	2,53	-1,97
Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	$0,1 \leq U_2 \leq 0,5$	0,12	0,22	0,1
Коэффициент	$0,4 \leq U_3 \leq 0,6$			

финансовой независимости		0,18	0,28	0,1
Коэффициент финансирования	$U_4 \geq 0,7$	0,22	0,39	0,17
Коэффициент финансовой устойчивости	$U_5 \geq 0,6$	0,18	0,28	0,1

Коэффициент капитализации = стр.1400 + стр.1500/стр.1300

Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования = (Стр. 1300 Форма 1 - Стр. 1100 Форма 1)/Стр. 1200 Форма 1

Коэффициент финансовой независимости = $\Pi_4 / A_1 + A_2 + A_3 + A_4$

Коэффициент финансирования = с.1300 Форма 1/(с.1400 Форма 1 + с.1500 Форма 1)

Коэффициент финансовой устойчивости = (с.1300 Форма 1 + с.1400 Форма 1)/с.1700 Форма 1

Таким образом, U_1 - коэффициент капитализации показывает, сколько заемных средств организация привлекла на 1 рубль вложенных в активы собственных средств и на конец года составляет 2,53, что снижение в 1,97 по сравнению с началом года.

U_2 . - коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования показывает, сколько оборотных средств финансируется из собственных средств, он составляет 0,22, что больше на 0,1 по сравнению с началом года.

U_3 . - коэффициент финансовой независимости показывает долю собственного капитала в общем объеме источников финансирования и составляет 0,28 на конец года, что ниже на 0,1 по сравнению с началом года.

U_4 . – коэффициент финансирования показывает, какая часть деятельности финансируется за счет собственного капитала и заемных средств, и составляет 0,39, что на 0,17 ниже по сравнению с началом года.

U5-коэффициент финансовой устойчивости показывает, сколько активов финансируется из устойчивых источников и составляет 0,28, что на 0,1 ниже по сравнению с началом года.

2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Бухгалтерский учет- это упорядоченная система сбора и регистраций информации об имуществе в денежном выражении, обязательствах организации путем непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

С целью получения достоверной и своевременной информации о хозяйственной деятельности организации и осуществления контроля за рациональным использованием производственных ресурсов и готовой продукции необходимо организовать ведение бухгалтерского учета и плановой службы. Ответственность за организацию ведения, состояние и достоверность бухгалтерского учёта, своевременное представление ежегодного отчёта и другой финансовой отчётности в соответствующие органы несёт руководитель организации. Поэтому руководитель должен подобрать квалифицированные кадры, особенно главного бухгалтера, который распределяет обязанности между своими сотрудниками. Каждый работник бухгалтерии ведёт отведенный ему участок учёта. Он контролирует создание необходимых условий для правильного ведения бухгалтерского учета, выполнения всеми подразделениями и службами, работниками предприятия, имеющими отношение к учету, требований главного бухгалтера относительно порядка оформления и представления для учета документов и сведений. Ответственность за формирование и содержание учетной политики несет руководитель организации, а не главный бухгалтер.

В ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ согласно 307 – ФЗ «Об аудиторской деятельности» аудит не проводится, т.к. организация не является акционерной, объем выручки от продажи продукции организации за

предшествовавший отчетном году не превышает 400 миллионов рублей и сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествовавшего отчетном году не превышает 60 миллионов рублей [3].

При организации бухгалтерского учета внутренний контроль является одним из его элементов. Для осуществления внутреннего контроля в данной организации не существует. Внутренний контроль в ООО «Агрофирма «Тукай» осуществляется силами бухгалтера, и руководителем организации.

При внутривозвратном контроле в течение года производится сверка первичных документов и записей синтетического и аналитического учета в бухгалтерской отчетности. Все, в основном, на которое возложены функции контроля, главный бухгалтер. Он контролирует правильность списания на издержки производства затрат, анализ статьи затрат контролирует обоснованность перечисления налогов и сборов, контролирует правильность исчисления себестоимости. продукции в отчетном различные бюджеты, контролирует движение денежных средств.

Система внутреннего контроля на предприятии состоит из текущего контроля в процессе учета, регулярного контроля через инвентаризацию бюджетных средств и расчетов, специальных проверок, которые проводит независимая аудиторская организация. Система внутреннего контроля включает в себя создание соответствующих условий для хранения денежных средств, материалов, продуктов и других ценностей и обеспечение их безопасной защиты.

Первичная документация играет главную роль в процессе ведения бухгалтерского учета в организации. С помощью первичных документов осуществляется следующие виды контроля: предварительный, текущий и последующий.

Предварительный контроль осуществляют лица, подписывающие документы (директор, руководители соответствующих подразделений, главный бухгалтер, его заместители) до совершения хозяйственных операций в момент подписания документа. Здесь проверяется законность и

целесообразность проведенных операций. Это один из основных пунктов в контроле для устранения в учете о незаконных операциях.

Текущий контроль осуществляется в момент совершения операций, при приемке документов и отражение этих операций в регистрах бухгалтерского учета.

Последующий контроль осуществляется при документальных проверках, например когда проводят ревизию кассы.

Особое внимание в хозяйстве следует уделять контролю над правильным определением финансовых результатов и начислением налогов. Контроль такого вида осуществляется на основе данных бухгалтерского и налогового учета.

Периодический контроль в ООО «Агрофирма «Тукай» осуществляется путем проведения инвентаризации, специальными комиссиями которую создают по подразделениям или по хозяйству в целом.

Периодически контроль, осуществляемый собственной комиссией, независимой аудиторской фирмой, в большинстве случаев должен проводиться внезапно. Так, один раз в месяц проводится внезапная проверка денежных средств в кассе, дорогостоящих и дефицитных материалов, особенно драгметаллов.

В обеспечении сохранности имущества большое значение имеет организация хранения средств. В этой связи склады должны быть специализированы, оборудованы соответствующими весовыми, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой и соответствующими приспособлениями. Материалы должны быть размещены таким образом, чтобы можно было их быстро найти. Денежные средства должны храниться в специально изолированных и оборудованных помещениях. Вероятность хищений материальных ценностей, денежных средств, утери соответствующей документации снижается принадлежащей организации охраны, применении средств сигнализации, установлении сейфов, ограничении доступа к ценностям и денежным средствам. Контроль

также обеспечивается программным путем, применением кодов, паролей и иных средств защиты.

В ООО «Агрофирма «Тукай» распределение обязанностей между бухгалтерами сформулирована правильно. Бухгалтерам выделен отдельный участок работ и благодаря этому на предприятии получают своевременную, достоверную и полную информацию, которая

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И КОНТРОЛЬ ДВИЖЕНИЯ АКТИВОВ В ООО «АГРОФИРМА «ТУКАЙ» КУКМОРСКОГО РАЙОНА РТ

3.1. Учет и оценка внеоборотных активов

Внеоборотные активы ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ участвуют в производственных циклах в течение длительного времени и не исчерпываются полностью в одном кругообороте средств. К внеоборотным относят средства, которые в результате использования приносят доход или способны приносить доход в будущем свыше одного года. Внеоборотные активы являются долгосрочными по характеру использования. К внеоборотным активам относятся: нематериальные активы; нематериальные и материальные поисковые активы; основные средства; доходные вложения в материальные ценности; финансовые вложения (долгосрочные) и др.

В ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района бухгалтерский учет внеоборотных активов ведут в соответствии с ПБУ, регулирующими учет того или иного вида активов, так учет основных средств регламентируется ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

В данном разделе выпускной квалификационной работы рассмотрим учет основных средств, так как остальных видов внеоборотных активов в изучаемой организации нет.

В ООО «Агрофирма «Тукай» при принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств соблюдают выполнение условий, перечисленных в п. 4 ПБУ 6/01 (рисунок 8) [10].

В соответствии с п. 7 ПБУ 6/01 основные средства принимают к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Порядок ее формирования при разных способах поступления основных средств изложен в ПБУ 6/01 (таблица 17) [10].

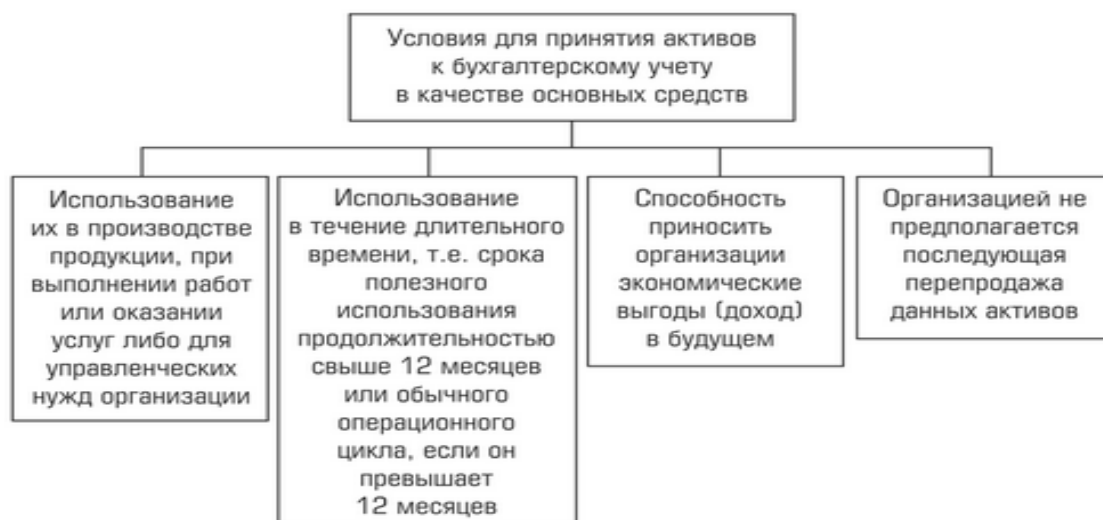


Рис. 8 - Условия принятия активов в качестве основных средств

Не включают в фактические затраты на приобретение, сооружение или изготовление основных средств общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, сооружением или изготовлением основных средств. Стоимость основных средств, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных ПБУ 6/01 и иными положениями (стандартами) по бухгалтерскому учету.

Пунктом 14 ПБУ 6/01, п. 41 Методических указаний №91н регламентировано, что первоначальная стоимость объекта основных средств может быть изменена в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки [10]. Согласно изменений внесенных Приказом №64н в ПБУ 6/01 малое предприятие может принимать приобретенные объекты основных средств к бухгалтерскому учету по цене поставщика, а сооруженные (изготовленные) объекты основных средств – по стоимости работ подрядчика (ранее только в полной сумме фактических затрат на приобретение, сооружение и изготовление). При этом все иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств (затраты на доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования; суммы, уплаченные за информационные и консультационные услуги, связанные с

приобретением, сооружением и изготовлением объекта; вознаграждения, уплаченные посреднической организации, через которую приобретен объект, и др.), включаются в состав расходов по обычным видам деятельности в полной сумме в том периоде, в котором они были понесены. Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект, определяемый в соответствии с п. 6 ПБУ 6/01.

Таблица 17 – Определение первоначальной стоимости основных средств согласно ПБУ 6/01

Порядок формирования первоначальной стоимости основных средств в зависимости от способа поступления в организацию	(сооружение, изготовление самой организацией) за	учредителей в качестве вноса (вклада) в уставный капитал по договору дарения (безвозмездная сделка)	предусматривающим исполнение обязательств
Фактические затраты на приобретение за минусом НДС и иных возмещаемых налогов, в т.ч.			
суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования	+		
суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам	+		
суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением ОС	+		
таможенные пошлины и таможенные сборы	+		
невозмещаемые налоги, государственная пошлина, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств	+		
вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств	+		
иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта ОС	+		
Денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации		+	
Исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные			+

Движение основных средств в ООО «Агрофирма «Тукай» связано с осуществлением фактов хозяйственной жизни по поступлению, внутреннему перемещению и выбытию основных средств. Все эти факты в организации оформляют первичной учетной документацией. При этом формы первичной документации по учету основных средств унифицированы Постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 №7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств». Кроме того сельскохозяйственные организации обязаны были использовать специализированные формы первичной учетной документации, утвержденные приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 16.05.2003 №750, а также унифицированные формы первичной учетной документации по учету сельскохозяйственной продукции и сырья, утвержденные Постановлением Госкомстата от 29.09.1997 №68. В настоящее время согласно Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» использование унифицированных форм необязательно. Поэтому формы первичных учетных документов утверждает руководитель организации по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. Документ отвечает законодательству, если в нем содержатся все обязательные реквизиты, перечисленные в статье 9 _Закона №402-ФЗ. Необходимо отметить, что в ООО «Агрофирма «Тукай» продолжают использовать унифицированные формы первичных учетных документов.

Для документального оформления поступления объектов основных средств в ООО «Агрофирма «Тукай» применяют унифицированные формы документов, утвержденные Постановлением Госкомстата России N7, которыми являются: акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма НОС-1); акт о приеме-передаче здания (сооружения) (форма НОС-1а); акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма НОС-1б). Данные акты заполняются в двух экземплярах, как при поступлении основных средств, так

и при их выбытии (продажа, безвозмездная передача и др.). Данные актов о приеме-передаче объектов основных средств заносят в инвентарные карточки учета основных средств формы №ОС-6.

Поступивший объект основных средств закрепляется за материально-ответственным лицом специальным приказом руководителя организации.

В ООО «Агрофирма «Тукай» основные средства выбывают по различным причинам. Одной из причин выбытия является их ликвидация и списание вследствие непригодности для дальнейшего использования. Целесообразность дальнейшего использования основного средства, а также причины списания определяет комиссия. Ею же выявляются лица, по вине которых происходит преждевременное выбытие объекта основных средств, производится оценка деталей и узлов, которые можно использовать. Принятое комиссией решение о списании объекта основных средств оформляется в акте одной из следующих унифицированных форм: акте о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма НОС-4); акте о списании автотранспортных средств (форма НОС-4а); акте о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма НОС-4б).

В качестве основных недостатков ведения первичного учета основных средств в ООО «Агрофирма «Тукай» можно выделить следующие: отсутствует первичный учет отремонтированных, реконструируемых и модернизированных объектов; акт на перевод животных (форма №СП-47) составляет материально-ответственное лицо – бригадир; в первичных документах заполняются не все реквизиты (например, не во всех документах указано наименование организации, порядковые номера и даты составления документов); не во всех первичных документах имеются подписи лиц, обязанных подписать тот или иной документ; акты не всегда утверждаются руководителем организации; в первичных документах не проставляется корреспонденция счетов.

Таким образом, организацию первичного учета основных средств в ООО «Агрофирма «Тукай» можно охарактеризовать как удовлетворительную и требующую совершенствования.

В бухгалтерии учет наличия и движения основных средств ведут на счете 01 «Основные средства». По дебету счета 01 отражают остаток основных средств на начало периода и их поступление, по кредиту – списание (выбытие) основных средств. Рабочим планом счетов хозяйства выделение субсчетов к счету 01 не предусмотрено, что является нарушением Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций и Методических рекомендаций по его применению, утвержденным приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13.06.2001 г. №654.

Изначально первоначальная стоимость основных средств формируется на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». После того, как первоначальная стоимость сформирована, основные средства приняты в эксплуатацию и оформлены в установленном порядке, их стоимость списывается со счета 08 в дебет счета 01 (03 «Доходные вложения во внеоборотные активы»).

В бухгалтерии» поступление основных средств в ООО «Агрофирма «Тукай» отражают следующими бухгалтерскими записями (таблица 18).

В ООО «Агрофирма «Тукай» основные средства на условиях лизинга не поступают, но получают в аренду. Полученные в аренду основные средства учитывают (при поступлении и возврате имущества в связи с окончанием или расторжением договора аренды) на забалансовом счете 001 "Арендованные основные средства" в оценке, согласованной сторонами договора аренды и указанной в договоре.

Таблица 18 – Бухгалтерские записи по учету поступления основных средств, составляемые в бухгалтерии ООО «Агрофирма «Тукай»

Дебет	Кредит	Содержание фактов хозяйственной жизни
Приобретение основных средств за плату		
Дт 08-4	Кт 60	Отражена покупная стоимость приобретенного основного средства
Дт 19-1	Кт 60	Отражена сумма «входного» НДС согласно счету-фактуре поставщика
Дт 08-4	Кт 70, 69, 71, 23, 60, 76 ...	Учтены затраты по приобретению основного средства
Дт 01	Кт 08-4	Отражены постановка на учет приобретенного основного средства (по первоначальной стоимости) и его ввод в эксплуатацию
Безвозмездное поступление основных средств		
Дт 08-4	Кт 98-2	Отражена рыночная стоимость безвозмездно полученного объекта основных средств
Дт 08-4	Кт 70, 69, 76 ...	Отражены расходы, связанные с безвозмездным получением объекта
Дт 01	Кт 08-4	Введены в эксплуатацию безвозмездно полученные основные средства
Получение основных средств в обмен на другое имущество		
Пример. Поступление основного средства в обмен на готовую продукцию:		
Дт 62	Кт 90-1	Отражена выручка от продажи готовой продукции исходя из цены, за которую в обычных условиях организация приобрела бы основное средство, т.е. рыночная цена
Дт 90-3	Кт 68	Начислен НДС с выручки от продаж
Дт 90-2	Кт 43	Списана себестоимость готовой продукции, переданной в обмен на основное средство
Дт 08-4	Кт 60	Поступило основное средство в оценке по продажной стоимости готовой продукции
Дт 19-1	Кт 60	Отражена сумма «входного» НДС по поступившему основному средству
Дт 08-4	Кт 76, 70, 69, 71 ...	Отражены фактические затраты, связанные с получением основного средства
Дт 01	Кт 08-4	Отражены постановка на учет основного средства по первоначальной стоимости и его ввод в эксплуатацию.
Дт 60	Кт 62	Отражен зачет взаимных требований исходя из величины кредиторской задолженности без учета НДС.
Молодняк животных переведен в основное стадо		
Дт 08	Кт 11	Переведен молодняк животных в основное стадо
Дт 01	Кт 08	
Поступление основных средств в результате завершения строительно-монтажных работ:		
Строительство объектов основных средств подрядным способом		
Дт 08-3	Кт 60	Отражена стоимость услуг подрядной организации
Дт 19-1	Кт 60	Отражена сумма «входного» НДС согласно счету-фактуре подрядчика
Дт 01	Кт 08-3	Объект основных средств, построенный подрядным способом, введен в эксплуатацию
Строительство объектов основных средств хозяйственным способом		
Дт 08-3	Кт 10, 70, 69, 02, 60...	Отражены расходы, связанные со строительством объекта хозяйственным способом (списаны материалы на строительство, начислена заработная плата и отчисления на социальные нужды от заработной платы рабочих, производящих строительство, начислена амортизация по основным средствам, использованным при строительстве, оказаны услуги сторонними организациями и др.)
Дт 08-3	Кт 76	Начислена государственная пошлина за регистрацию прав собственности на построенный объект
Дт 01	Кт 08-3	Поставлен на учет построенный объект по первоначальной стоимости

В ООО «Агрофирма «Тукай» основные средства на условиях лизинга не поступают, но получают в аренду. Полученные в аренду основные средства учитывают (при поступлении и возврате имущества в связи с окончанием или расторжением договора аренды) на забалансовом счете 001 "Арендованные основные средства" в оценке, согласованной сторонами договора аренды и указанной в договоре.

В процессе эксплуатации объекты основных средств изнашиваются и со временем становятся непригодными к эксплуатации (например, в связи с моральным или физическим износом либо чрезвычайным происшествием). В таких случаях изучаемая организация вынуждена списывать (ликвидировать) имущество. В процессе списания основного средства возникают расходы в виде: остаточной стоимости ликвидируемого имущества; затрат по демонтажу и др.

Списание стоимости основных средств Методическими рекомендациями по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций рекомендуется отражать на отдельном субсчете 11 «Выбытие основных средств», открываемом к счету 01. В рабочем плане счетов изучаемой организации данный субсчет не предусмотрен.

Расходы, связанные с выбытием основных средств отражают по дебету субсчета 91-2 «Прочие расходы», в корреспонденции со счетами 23 «Вспомогательные производства», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и др.

В бухгалтерском учете списание основных средств отражают следующими записями (таблица 19).

Изучаемая организация переоценку основных средств не производит.

Стоимость объектов основных средств через начисление амортизации постепенно переносится на стоимость производимой продукции или оказываемых услуг (выполняемых работ).

Таблица 19 – Бухгалтерские записи по учету выбытия основных средств, составляемые в бухгалтерии ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ

Дебет	Кредит	Содержание фактов хозяйственной жизни
Во всех случаях выбытия основных средств составляют следующие записи:		
Дт 02	Кт 01	Списана амортизация, накопленная к моменту выбытия
Дт 91-2	Кт 01	Списана остаточная стоимость выбывающего основного средства.
Продажа основных средств		
Дт 62	Кт 91-1	Отражена выручка от продажи основного средства согласно счету, выставленному покупателю
Дт 91-2	Кт 68	Начислен НДС в бюджет с выручки от продаж
Дт 91-2	Кт 10, 23, 60, 76, 70, 69 ...	Отражены расходы, связанные с продажей основного средства
Дт 91-9	Кт 99	Отражена прибыль от продажи основного средства
Дт 99	Кт 91-9	Отражен убыток от продажи основного средства
Дт 11	Кт 01-4	Выбракован продуктивный скот из основного стада и постановлен на откорм
Дт 20-3	Кт 01-4	Выбракован продуктивный скот из основного стада и забит без постановки на откорм
Выбытие в обмен на другое имущество		
Пример: выбытие основного средства в обмен на материалы:		
Дт 01-11	Кт 01	Списана первоначальная стоимость передаваемых основных средств
Дт 02	Кт 01-11	Списана амортизация, накопленная к моменту выбытия
Дт 91-2	Кт 01-11	Списана остаточная стоимость передаваемых основных средств
Дт 62	Кт 91-1	Отражена выручка от продажи основного средства исходя из рыночных цен материалов
Дт 91-2	Кт 68	Начислен НДС с выручки
Дт 10	Кт 60	Оприходованы материалы исходя из стоимости основного средства
Дт 19-3	Кт 60	Отражена сумма «входного» НДС согласно счету-фактуре поставщика
Дт 60	Кт 62	Зачтены взаимные требования исходя из величины кредиторской задолженности.
Ликвидация основных средств		
Дт 01-11	Кт 01	Списана первоначальная стоимость ликвидируемых основных средств
Дт 02	Кт 01-11	Списана амортизация, накопленная к моменту ликвидации
Дт 91-2	Кт 01-11	Списана остаточная стоимость ликвидируемых основных средств
Дт 91-2	Кт 10, 23, 60, 70, 69 ...	Отражены дополнительные расходы, связанные с ликвидацией основного средства (демонтаж, разборка, погрузка и т.д.)
Дт 10	Кт 91-1	Оприходованы материальные ценности после разборки объекта основных средств по рыночным ценам
Дт 99	Кт 91-9	Отражен убыток от ликвидации основного средства

Основные средства амортизируются в течение срока полезного использования, который в ООО «Агрофирма «Тукай» определяют при принятии объекта основных средств к учету.

Согласно п. 18 ПБУ 6/01 [10] начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов (рисунок 9).

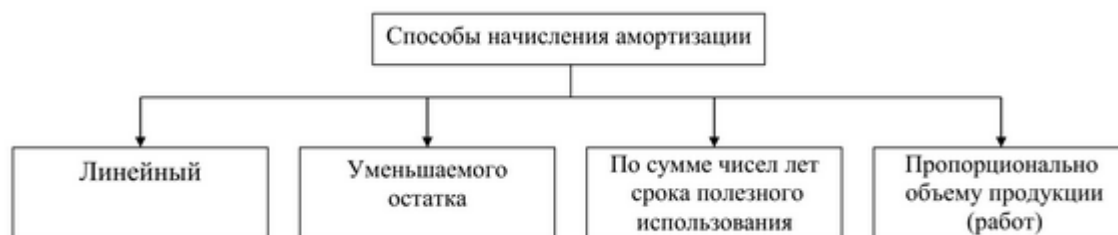


Рис. 9 - Способы начисления амортизации основных средств

Необходимо отметить, что ПБУ 6/01 не предусматривает возможности изменения способа начисления амортизации основных средств. Выбирая для какого-либо объекта способ начисления амортизации, организация не вправе изменять его в течение всего срока эксплуатации этого основного средства.

Учетной политикой ООО «Агрофирма «Тукай» установлено, что амортизация производится линейным способом. Годовая сумма амортизации при данном способе исчисляется исходя из первоначальной (восстановительной) стоимости и нормы амортизации, которую рассчитывают на основании срока полезного использования:

$$A_{\text{год.}} = PC \times Na,$$

где PC – первоначальная (восстановительная) стоимость объекта основных средств;

Na – норма амортизации, рассчитанная исходя из срока полезного использования объекта основных средств.

При линейном методе сумма ежемесячных амортизационных отчислений определяется один раз и в последующие периоды не меняется. При применении данного метода затраты на приобретение основных средств списываются равномерно в течение всего срока полезного использования объекта. То есть на протяжении всего периода эксплуатации основных средств ежемесячная сумма амортизации будет одинаковой.

В бухгалтерии ООО «Агрофирма «Тукай» для учета начисленной амортизации используют счет 02 «Амортизация основных средств». По

кредиту счета 02 учитывают начисленную сумму амортизации; по дебету счета 02 отражают списание суммы начисленной амортизации при выбытии основных средств. Сальдо кредитовое показывает сумму накопленной амортизации.

В рабочем плане счетов субсчета к счету 02 не предусмотрены.

В бухгалтерии по счету 02 составляют следующие бухгалтерские записи (таблица 20).

Таблица 20 – Бухгалтерские записи по учету амортизации основных средств, составляемые в бухгалтерии ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ

Дебет	Кредит	Содержание фактов хозяйственной жизни
20, 23, 25, 26, 29	02	Начислена амортизация по основным средствам, используемым в процессе производства продукции, проведения работ и оказания услуг
02	01	Списана амортизация, накопленная к моменту выбытия (списание, продажа, безвозмездная передача и др.). основных средств

Бухгалтерский учет внеоборотных активов автоматизирован с использованием программы «1С: Бухгалтерия». Данные обрабатываются по заложенной программе и по счетам 01, 02, 08 получают машинограммы: «Карточка счета», «Анализ счета», «Оборотно-сальдовая ведомость по счету» (приложения 1-3).

Рассмотрим отражение имеющихся внеоборотных активов в бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Агрофирма «Тукай».

Внеоборотные активы отражают в первом разделе I «Внеоборотные активы» актива баланса (приложение 7).

Остаточную стоимость основных средств ООО «Агрофирма «Тукай» по состоянию на 31 декабря отчетного года отражают по строке 1150 «Основные средства». Для определения остаточной стоимости из первоначальной стоимости основных средств, отраженной по дебету счета 01, вычитают сумму начисленной по ним амортизации, учтенной по кредиту счета 02.

Остаточная стоимость основных средств ООО «Агрофирма «Тукай» на 31 декабря 2015 года составила – 63 840 тыс.руб., на 31 декабря 2016 года составила – 78 864 тыс.руб.

Первоначальная стоимость и сумма накопленных амортизационных отчислений в расшифровке по видам основных средств приводятся в пояснениях к балансу (таблицах 2.1 «Наличие и движение основных средств», 2.2. «Незавершенные капитальные вложения»; 2.3 «Изменение стоимости основных средств в результате достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации»; 2.4 «Иное использование основных средств». Пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах) (приложение 11).

Остаточную стоимость, сформировавшуюся по состоянию на 31 декабря отчетного года, тех основных средств организации, которые были приобретены для их последующей сдачи другим лицам во временное пользование за плату (например в аренду, включая лизинг) отражают по строке 1160 «Доходные вложения в материальные ценности». Для отражения этих ценностей в бухгалтерском балансе, из первоначальной стоимости, отраженной по дебету счета 03, вычитают сумму начисленной по нему амортизации, которая учтена на отдельном субсчете счета 02.

ООО «Агрофирма «Тукай» не имеет имущество, предоставляемое за плату во временное владение и пользование, поэтому строка 1160 не заполнена.

Как видно из бухгалтерского баланса, представленного в приложении 7 в разделе 1 «Внеоборотные активы» заполнена только одна строка 1150 «Основные средства». Как уже было сказано выше у изучаемой организации имеется только такой вид внеоборотных активов, как основные средства. В ООО «Агрофирма «Тукай» основные средства за отчетный период возросли по остаточной стоимости на 23,5 %. При этом объем произведенной и проданной продукции (отчет о финансовых результатах) увеличился на 8,3%. Превышение темпа роста основных средств по сравнению с темпом роста

объема произведенной и проданной продукции указывает на снижение эффективности использования основных средств за отчетный период.

3.2. Учет и оценка оборотных активов

Оборотные активы являются одной из главных составных частей активов. Состояние и эффективность их использования — одно из главных условий успешной деятельности предприятия. Фактически именно от качества управления оборотными активами зависит экономическая эффективность бизнеса и те финансовые результаты, которые будут получены в дальнейшем. Одним из условий непрерывности производства является постоянное возобновление его материальной основы — средств производства, выраженных оборотными активами.

Оборотные активы потребляются в одном производственном цикле. Это такие виды имущества хозяйствующего субъекта, которые по окончании производственного процесса опять превратятся в денежные средства (увеличенные на сумму прибыли) или при необходимости будут проданы в пределах одного года (или обычного операционного цикла при ее продолжительности в пределах одного года). Они составляют краткосрочные хозяйственные средства, поскольку находятся в текущем хозяйственном обороте предприятия. К оборотным активам относятся запасы материалов, товаров, изделия, работы, услуги незавершенного основного, вспомогательных и обслуживающих производств, готовая продукция, а также текущая часть расходов будущих периодов, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства, средства в расчетах и др. К оборотным активам относятся: материально-производственные запасы; животные на выращивании и откорме; дебиторская задолженность; финансовые вложения (краткосрочные); денежные средства и др.

В ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ бухгалтерский учет оборотных активов ведется в соответствии с ПБУ, регулирующими учет того

или иного вида активов. Так, бухгалтерский учет материально-производственных запасов ведется в соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»; Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов и др.

В ООО «Агрофирма «Тукай» к бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов принимают активы, если выполняются условия, перечисленные в п. 2 ПБУ 5/01 (рисунок 10).



Рис. 10 - Условия признания активов в качестве материально-производственных запасов

Общими для этих активов является то, что период их использования не может превышать 12 месяцев.

В состав материально-производственных запасов входят: материалы, готовая продукция и товары. Кроме того в качестве материально-производственных запасов организации могут учитываться основные средства, стоимостью в пределах 40 000 рублей (п. 5 ПБУ 6/01).

В ООО «Агрофирма «Тукай» материально-производственные запасы принимают к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Порядок ее формирования при разных способах поступления изложен в ПБУ 5/01 (таблица 21) [9].

Таблица 21 – Формирование фактической себестоимости материально-производственных запасов

Порядок формирования фактической себестоимости МПЗ в зависимости от способа поступления в организацию	Приобретение за плату	Создание в самой организации	Поступление в счет вклада в уставный (складочный) капитал	Безвозмездное поступление	Получение по договорам мены
Фактические затраты на приобретение за минусом НДС и иных возмещаемых налогов, в т.ч.					
Покупная стоимость МПЗ	+				
суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги	+				
таможенные пошлины	+				
невозмещаемые налоги	+				
вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации	+				
затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию	+				
начисленные проценты по заемным средствам	+				
затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях.	+				
Фактические затраты, связанные с производством данных запасов		+			
Денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации			+		
Исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету				+	
Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией					+

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ [9].

Приказ Минфина России от 16.05.2016 №64н «О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету», внесший изменения в ПБУ 5/01, предоставил организациям малого бизнеса и НКО возможность оценивать приобретенные МПЗ по цене поставщика (п. 13.1 ПБУ 5/01), а иные затраты включать в состав расходов по обычным видам деятельности в полной сумме в том периоде, в котором они были понесены.

Так, согласно п. 16 указанного ПБУ оценка производится одним из следующих способов, представленных в таблице 22.

Единицей материально-производственных запасов является однородная группа.

Все факты хозяйственной жизни по движению (поступление, перемещение, расходование) материально-производственных запасов оформляют первичными учетными документами.

Таблица 22 – Оценка материально-производственных запасов при выбытии согласно ПБУ 5/01

Способ оценки МПЗ при выбытии	Порядок оценки
По себестоимости каждой единицы	Этот способ характерен для оценки запасов, используемых в особом порядке (например, драгоценные камни, драгоценные металлы и др.), а также для запасов, которые не могут заменить друг друга. В этом случае отпущенные запасы списываются по стоимости каждой их единицы определенного вида.
По средней себестоимости	При отпуске материалов по средней себестоимости она исчисляется по каждой группе (виду) запасов как частное от деления общей себестоимости группы (вида) запасов на их количество, включая количественно-стоимостные остатки на начало месяца и поступление запасов за месяц.
По себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО)	При оценке запасов по способу ФИФО исходят из допущения, что запасы, первыми поступившими в производство (продажу), должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретения запасов с учетом остатка на начало месяца. При применении этого способа оценка запасов, находящихся в запасе (на складе) на конец месяца, производится по фактической себестоимости последних по времени приобретений, а в себестоимости проданных товаров, продукции, работ, услуг учитывается себестоимость ранних по времени приобретений».

В ООО «Агрофирма «Тукай» для учета движения материально-производственных запасов используют унифицированные формы первичной учетной документации. Такие как счета-фактуры, акты о приемке материалов (форма №М-7), лимитно-заборные ведомости (форма №261-АПК), накладные внутрихозяйственного назначения (форма №264-АПК), талоны водителя и комбайнера (формы №СП-5 и №СП-6), ведомость движения зерна и другой продукции (форма №СП-11), журналы учета надоя молока (форма №СП-21); акты расхода семян и посадочного материала (форма №СП-13), акты приема грубых и сочных кормов (форма №СП-17), акты на оприходование пастбищных кормов (форма №93-АПК), ведомости учета расхода кормов (форма №СП-20) и др.

Для хранения материально-производственных запасов организовано складское хозяйство. В изучаемой организации имеются склад запчастей, зерносклады, склад ГСМ, склад строительных материалов, склады кормов. На складах хозяйства ведут Книгу складского учета. В данной книге на каждый вид хранимых материальных ценностей открыт отдельный счет; учет ведут только в натуральных измерителях. Записи в книге ведутся только на основании документов, например, отпуск со склада производят на основании накладных. В конце каждого месяца на основании первичных документов и записей в книге складского учета зав складами составляют Отчеты о движении материальных ценностей (форма №121-АПК), в натуральных измерителях. Оценку производят в бухгалтерии. Отчеты составляют в 2 экземплярах, из которых один остается в бухгалтерии, а второй с подписью бухгалтера в приемке возвращается зав.складом после сверки его данных с документами.

В бухгалтерии учет наличия и движения материально-производственных запасов ведут на счетах: 10 «Материалы», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция». По дебету указанных счетов отражают остаток материально-производственных запасов на начало периода и их поступление, по кредиту счетов 10, 41 и 43 – списание (выбытие) материально-производственных запасов.

В учетной политике ООО «Агрофирма «Тукай» сказано, что «Учет процесса заготовления и приобретения материалов осуществляется с применением счета 10 «Материалы» без использования счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Бухгалтер все затраты, связанные с заготовлением и приобретением материальных ценностей учитывает в составе счета 10 «Материалы» на отдельном аналитическом счете как транспортно-заготовительные расходы. По дебету счета 10 аккумулируются все данные о фактических затратах, понесенных при приобретении материалов.

В бухгалтерии ООО «Агрофирма «Тукай» движение материалов отражают следующими бухгалтерскими записями (таблица 23).

Таблица 23 – Бухгалтерские записи по учету движения материалов, составляемые в бухгалтерии ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ

Дебет	Кредит	Содержание фактов хозяйственной жизни
1	2	3
10	10	переданы материалы в переработку на сторону (получены из переработки от другой организации); внутреннее перемещение материалов со склада на склад;
10	20	оприходованы семена и корма собственного производства
10	20, 23	оприходованы материалы собственного производства; приняты на учет шины снятые с автомобилей, тракторов при непригодности их для дальнейшей эксплуатации
10	43	часть готовой продукции переведена в материалы
10	23	на стоимость услуг вспомогательных производств по доставке материальных ценностей
10	60	отражена стоимость приобретенных материалов (без НДС
19	60	отражен НДС со стоимости приобретенных материалов
10	70, 69	начислена заработная плата с отчислениями на социальные нужды работникам за доставку, погрузку приобретенных материалов
10	71	оприходованы материалы, приобретенные подотчетными лицами ООО «Агрофирма «Тукай»
19	71	одновременно на сумму НДС по материалам, приобретенным подотчетными лицами:
10	76	отражены транспортные расходы по приобретению МПЗ; отражены расходы по оплате услуг посреднической организации по приобретению МПЗ
10	86	приняты к учету материалы, полученные в качестве целевого финансирования
10	91	материалы получены безвозмездно
08	10	материалы израсходованы на капитальное строительство
20, 23, 25, 26, 29	10	фактический расход материалов в производстве или для других хозяйственных целей
91	10	списана стоимость проданных материалов, а также выбывающих по договорам мены; списаны материалы, утраченные при стихийных бедствиях или израсходованные при ликвидации их последствий

Активы, являющиеся конечным результатом производственного цикла, законченные обработкой и комплектацией, признаются готовой продукцией.

Планом счетов бухгалтерского учета предусмотрено два варианта учета выпуска готовой продукции: с использованием и без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», используется счет 43 «Готовая продукция». Выбранный вариант учета организация должна отразить в своей учетной политике.

В учетной политике ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района сказано, что «Для учета наличия и движения готовой продукции используется счет 43 «Готовая продукция».

Если готовая продукция полностью направляется для использования в самом хозяйстве, то она на счет 43 не приходится, а учитывается на счете 10 «Материалы» и других аналогичных счетах в зависимости от назначения этой продукции.

В течение года движение сельскохозяйственной продукции учитывают по плановой себестоимости, а в конце года доводят ее до фактической.

Основные операции по движению готовой продукции представлены их внутренним перемещением, оприходованием из производства, использованием для собственных нужд организации, выявленным по результатам инвентаризации. В бухгалтерии ООО «Агрофирма «Тукай» движение готовой продукции отражают следующими бухгалтерскими записями (таблица 24).

Таблица 24 – Бухгалтерские записи по учету движения готовой продукции, составляемые в бухгалтерии ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ

Дебет	Кредит	Содержание фактов хозяйственной жизни
43-1	20-1	оприходована готовая продукция растениеводства (зерно, картофель) полученная от урожая текущего года
43-2	20-2	оприходована готовая продукция животноводства (молоко)
43-3	20-3	оприходована готовая продукция подсобных промышленных производств (мясо, субпродукты)
43-3	23, 29	оприходована готовая продукция вспомогательных, обслуживающих производств
<u>Дт 43</u>	<u>Кт 20</u>	сторнированы в конце года калькуляционные разницы по продукции растениеводства, животноводства и продукции промышленных производств
43	20	израсходована готовая продукция на нужды основного производства, вспомогательных производств, на общепроизводственные и общехозяйственные нужды, на нужды обслуживающих производств и хозяйств
20, 23, 25, 26, 29	43	расход готовой продукции на нужды основного производства, вспомогательных производств, на общепроизводственные и общехозяйственные нужды, на нужды обслуживающих производств и хозяйств
90	43	списана плановая себестоимость проданной готовой продукции; сторнирована в конце года калькуляционная разница по проданной продукции; выдана сельскохозяйственной продукции в счет оплаты труда и в порядке натуральной оплаты труда

Аналитический учет по счету 43 ведут по местам хранения и отдельным видам готовой продукции в отчетах о движении материальных ценностей.

В ООО «Агрофирма «Тукай» движение животных, находящихся на выращивании и откорме оформляют типовыми формами первичной учетной документации. Полученный приплод КРС приходят на основании акта на оприходование приплода животных (форма №СП-39). Перевод животных в другие возрастные группы в хозяйстве оформляют актом на перевод животных из группы в группу (форма №СП-47). В случаях забоя, падежа, вынужденной прирезки и ликвидации животных по разным причинам составляют акт на выбытие животных и птицы (форма №СП-54). Для определения фактического веса животных в хозяйстве применяют ведомость взвешивания животных (форма №СП-43). Расчет полученного прироста живой массы производят в расчете определения прироста живой массы (форма №СП-44). Все данные из документов сразу переносят в Отчет о движении скота и птицы на ферме (форма №СП-51). Данный отчет составляется в двух экземплярах. Отчет составляется на каждый отчетный месяц. В нем указывают наличие голов на начало месяца по всем группам животных, движение за месяц и выводят остаток на конец месяца. Здесь отражают весь оборот скота.

Изучив первичный учет движения животных на выращивании и откорме можно сказать, что при их составлении заполняют не все реквизиты; Книгу учета движения животных на ферме не составляют.

В бухгалтерии молодняк животных, а также откормочное поголовье животных учитывают на счете 11 «Животные на выращивании и откорме». Аналитический учет по счету 11 ведут по местам содержания животных, по видам, полу, половозрастным группам и т.д., установленным для учета затрат на выращивание и откорм животных.

Учет материально-производственных запасов, животных на выращивании и откорме в ООО «Агрофирма «Тукай» автоматизирован. Данные из отчетов заносят в компьютер. Данные обрабатываются по заложенной программе 1С: Бухгалтерия и по счетам 10, 41, 43 и 11 получают машинограммы: «Карточка

счета», «Анализ счета», «Оборотно-сальдовая ведомость по счету» (приложения 4-5) и др.

Важная роль в структуре оборотных активов отведена дебиторской задолженности. Под дебиторской понимают задолженность других организаций, работников и физических лиц перед ООО «Агрофирма «Тукай» (задолженность покупателей за проданную им продукцию, подотчетных лиц за выданные им под отчет денежные суммы и др. Организации и лица, которые должны нашей организации, называют дебиторами.

Особенно актуальна эта проблема в условиях конкурентной борьбы за реализацию продукции и кризисных ситуациях в экономики, когда каждое предприятие вынуждено предлагать лучшие условия для своих покупателей. При этом низкая платежеспособность предприятий-покупателей вызывает рост дебиторской задолженности на балансах производителей. Так и в изучаемой организации на 31 декабря 2016 года по сравнению с 2014 годом дебиторская задолженность увеличилась в 3,2 раза.

Дебиторская задолженность может быть долгосрочной и краткосрочной.

Бухгалтер изучаемой организации дебиторскую задолженность отражает по дебету счетов: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (суммы перечисленной предварительной оплаты (авансов) под поставку материалов, выполнение работ, оказание услуг); 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (суммы задолженности за проданные продукцию (выполненные работы, оказанные услуги)); 71 «Расчеты с подотчетными лицами» 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (суммы задолженности работников по займам, по возмещению материального ущерба); 75 «Расчеты с учредителями»); 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» .

Основная дебиторская задолженность в ООО «Агрофирма «Тукай» формируется по расчетам с покупателями. Организация имеет только краткосрочную дебиторскую задолженность, долгосрочная задолженность отсутствует. Так, краткосрочная дебиторская задолженность на 31 декабря

2016 года составила 16 023 тыс.руб., в том числе расчеты с покупателями и заказчиками – 15 911 тыс.руб.

В бухгалтерии ООО «Агрофирма «Тукай» по счетам 62, 71 составляют следующие бухгалтерские проводки (таблица 25).

Таблица 25 – Бухгалтерские записи по учету дебиторской задолженности, составляемые в бухгалтерии ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ

Дебет	Кредит	Содержание фактов хозяйственной жизни
62	90-1	Отражена задолженность покупателей за отгруженную им сельскохозяйственную продукцию
50, 51	62	Поступили денежные средства от покупателей и заказчиков
50, 51	62	Поступили авансовые платежи в счет предстоящей поставки продукции (выполнения работ, оказания услуг)
62	62	Зачтен авансовый платеж в счет оплаты отгруженной продукции (выполненных работ, оказанных услуг)
60	51	Выдан аванс поставщику (подрядчику)
60	60	зачтен аванс
71	50	Выданы под отчет наличные денежные средства из кассы
08, 10 ...	71	Произведены подотчетными лицами расходы по приобретению: внеоборотных и оборотных активов, и их доставкой
19-3	71	Отражен на основании счетов-фактур поставщиков НДС по приобретенным активам, и расходам по их заготовлению и доставке
20, 23, 25, 26, 29	71	Произведены подотчетными лицами расходы, относящиеся к основному производству, вспомогательному производству, общепроизводственным нуждам, общехозяйственным нуждам, обслуживающим производствам и хозяйствам
19	71	Выделен НДС по произведенным подотчетными лицами расходам в пределах установленных норм
50	71	Возвращены подотчетные суммы в кассу хозяйства
70	71	Удержана задолженность по подотчетным суммам из оплаты труда
73	94	Относятся суммы за недостающие товарно-материальные ценности, подлежащие взысканию с виновных лиц
50	73	Отражены суммы внесенных платежей
94	73	Отражены суммы списанных недостач при отказе во взыскании ввиду необоснованности иска

В случае признания дебиторской задолженности сомнительной ООО «Агрофирма «Тукай» создает резервы сомнительных долгов по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации.

Сомнительной считается дебиторская задолженность организации, которая не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена

в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

Величина резерва определяется по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния организации-должника и оценки вероятности погашения ею долга. Для его учета используют счет 63 «Резервы по сомнительным долгам».

Дт 91 Кт 63 — на сумму создаваемых резервов сомнительных долгов:

Дт 63 Кт 62, 76 — списание востребованных долгов, признанных сомнительными.

Списанные долги должны учитываться в течение пяти лет на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов».

По окончании отчетного года суммы резервов сомнительных долгов, созданные в предыдущем отчетном году и неиспользованные в отчетном периоде, присоединяются к прибыли отчетного года и записываются таким образом: Дт 63 Кт 91

Дебиторская задолженность, по которой созданы резервы сомнительных долгов, отражаются в балансе в оценке нетто, т.е. за вычетом сумм указанных резервов. Вследствие этого в бухгалтерском балансе сумма резервов сомнительных долгов отдельно не отражается.

В применяемой программе «1С: Бухгалтерия» по счетам расчетов получают машинограммы: «Карточка счета», «Анализ счета», «Оборотно-сальдовая ведомость по счету» (приложения 6-10).

Денежные средства представляют собой аккумулированные в денежной форме активы организации, находящиеся в ее кассе в виде наличных денег и денежных документов, на банковских расчетных, валютных и специальных счетах, в выставленных аккредитивах, чековых книжках, переводах в пути и прочие. Объемом имеющихся у организации денег, как важнейшего средства платежа по обязательствам, определяется платежеспособность организации — одна из важнейших характеристик ее финансового положения.

Денежные средства находятся в постоянном движении. Ими ООО «Агрофирма «Тукай» рассчитывается с поставщиками и подрядчиками, с покупателями и заказчиками, с бюджетом и внебюджетными фондами, с банками, с работниками, с различными юридическими и физическими лицами.

Изучаемая организация все свободные денежные средства хранит в банке («Россельхозбанк»). Большую часть расчетов ООО «Агрофирма «Тукай» осуществляет безналичным путем.

Для работы с наличными денежными средствами (выдача заработной платы работникам, выдача денег под отчет на командировочные и другие расходы, закупка товарно-материальных ценностей и т.п.) в организации имеется касса.

При осуществлении операций с наличными денежными средствами в кассе изучаемой организации руководствуются требованиями указаний ЦБ РФ от 11 марта 2014 г. №3210-У «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства» и от 7 октября 2013 г. №3073-У «Об осуществлении наличных расчетов».

Кассовые операции ведутся в кассе кассиром.

Для ведения кассовых операций в ООО «Агрофирма «Тукай» самостоятельно приказом руководителя установили максимально допустимую сумму наличных денег (лимит остатка наличных денег), которую можно хранить в кассе и она составляет 50 тыс.руб.

Кассовые операции в ООО «Агрофирма «Тукай» оформляют унифицированными формами первичной учетной документации. Так, прием наличных денег в кассу производят по приходному кассовому ордеру (форма №КО-1); выдачу наличных денег оформляют расходным кассовым ордером (форма №КО-2).

Все операции по поступлению и расходованию денежных средств кассир заносит в кассовую книгу (форма №КО-4). Кассовая книга формируется

автоматически. Листы кассовой книги формируются в виде машинограммы «Вкладной лист кассовой книги». Одновременно с ней формируется машинограмма «Отчет кассира». Кассир после получения машинограмм «Вкладной лист кассовой книги» и «Отчет кассира» проверяет правильность составления указанных документов, подписывает их и передает отчет кассира вместе с приходными и расходными кассовыми документами в бухгалтерию под расписку во вкладном листе кассовой книги.

Контроль над правильным ведением кассовой книги возлагается на главного бухгалтера организации.

Формы безналичных расчетов, применяемые между плательщиками и получателями средств обозначены в положении ЦБ РФ от 19 июня 2012 г. №383-П «О правилах осуществления перевода денежных средств». Перевод денежных средств осуществляется в рамках следующих форм безналичных расчетов: платежными поручениями; по аккредитиву; инкассовыми поручениями; чеками; в форме перевода денежных средств по требованию получателя средств (прямое дебетование); в форме перевода электронных денежных средств и др.

Формы безналичных расчетов избираются плательщиками, получателями средств самостоятельно и предусматриваются договорами, заключаемыми ими со своими контрагентами.

Все операции по расчетному счету оформляют унифицированными формами первичных документов: платежными поручениями, платежными требованиями, инкассовыми поручениями, объявлениями на взнос наличными и др.

Операции по расчетному счету отражают в бухгалтерском учете ООО «Агрофирма «Тукай» на основании выписок кредитной организации по расчетному счету и приложенных к ним денежно-расчетных документов.

Движение денежных средств в изучаемой организации отражают на счетах 50 «Касса» и 51 «Расчетные счета». По дебету указанных счетов отражают поступление денежных средств в кассу, на расчетный счет; по

кредиту счетов 50, 51 – списание денежных средств из кассы, с расчетного счета.

В бухгалтерии по счетам 50 и 51 составляют следующие бухгалтерские записи (таблица 26).

Таблица 26 – Бухгалтерские записи по учету движения денежных средств, составляемые в бухгалтерии ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ

Дебет	Кредит	Содержание фактов хозяйственной жизни
50	51	в кассу получены наличные деньги с расчетного счета
50	62	в кассу поступили наличные деньги от покупателей
50	71	в кассу поступили деньги от подотчетного лица
50	73	в кассу поступили наличные деньги от работников в счет погашения причиненного ими материального ущерба
51	50	из кассы внесены деньги на расчетный счет в «Ак Барс банке»
60	50	задолженность перед поставщиками погашена наличными деньгами
70	50	из кассы выдана заработная плата работникам хозяйства
51	62	на расчетный счет поступили денежные средства от покупателей и заказчиков
51	66, 67	на расчетный счет поступили кредиты и займы
60	51	с расчетного счета перечислена задолженность поставщикам и подрядчикам
66, 67, 68, 69	51	с расчетного счета погашена задолженность по кредитам и займам; по налогам и сборам; перед органами социального страхования и обеспечения

В применяемой программе «1С: Бухгалтерия» по счетам 50 и 51 получают различные стандартные отчеты, например «Анализ счета», «Карточка счета», «Оборотно-сальдовая ведомость по счету» (приложение 11-12) и др.

Оборотные активы отражают во втором разделе II «Оборотные активы» актива баланса.

Информация о запасах приводится в балансе единой статьей без расшифровки по отдельным видам запасов. Так, информация о сырье, материалах и других аналогичных ценностях (данные со счетов 10, 14, 15, 16); готовой продукции и товарах для перепродажи (данные, отраженные на счетах 41, 42, 43, 14, 15, 16); товарах отгруженных (данные по счету 45); незавершенном производстве (данные по счету 20); расходах на продажу (данные по счету 44) отражают по одной строке 1210 «Запасы».

Общая стоимость всех запасов ООО «Агрофирма «Тукай» на 31 декабря 2015 года составила 101 995 тыс.руб.; на 31 декабря 2016 года – 136 376 тыс.руб. (приложение 7).

Данные о движении запасов по видам и группам раскрываются в пояснениях к балансу (приложение 11).

Информация о суммах «входного» НДС, не предъявленных к вычету на конец года (данные по счету 19) отражают по строке 1220 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям». Данная строка баланса не заполнена.

Данные о краткосрочной и долгосрочной дебиторской задолженности изучаемой организации отражают по строке 1230 «Дебиторская задолженность». При заполнении этой строки используются данные о дебетовых остатках по счетам 62, 60, 73, 76 за вычетом кредитового сальдо по счету 63 (резервы по сомнительным долгам).

В балансе отсутствует какая-либо расшифровка статьи «Дебиторская задолженность».

Размер дебиторской задолженности ООО «Агрофирма «Тукай» на 31 декабря 2015 года составил 20 445 тыс.руб.; на 31 декабря 2016 года – 16 023 тыс.руб.

Информация о характере дебиторской задолженности подробно раскрывается в таблице 5.1 Пояснений к балансу (приложение 11).

Информация о краткосрочных финансовых вложениях (со сроком обращения (погашения) менее 12 месяцев) отражается по строке 1240 «Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)». При этом в ней не приводят данные о финансовых вложениях, которые могут быть квалифицированы как денежные эквиваленты. Для заполнения данной строки используют данные по счетам 58, 55 (информация о депозитных счетах), 73 (информация о предоставленных работникам процентных займах), 59.

Изучаемая организация за исследуемый период краткосрочные финансовые вложения не производила, соответственно строка 4240 не заполнена.

Детальная информация о финансовых вложениях организации в разрезе долгосрочных (по группам и видам) и краткосрочных (по группам и видам) вложений отражается в пояснениях к балансу (приложение 11).

Данные о денежных средствах ООО «Агрофирма «Тукай» отражают по строке 1250 «Денежные средства и денежные эквиваленты». Данная строка заполняется на основании информации, отраженной на счетах 50, 51, 52, 55, 57.

Остаток денежных средств ООО «Агрофирма «Тукай» составляет на 31 декабря 2015 года – 2 538.руб.; на 31 декабря 2016 года – 2 501 тыс.руб.

Остатки оборотных активов, не нашедших своего отражения по другим статьям раздела II баланса «Оборотные активы» отражают по строке 1260 «Прочие оборотные активы».

Из баланса ООО «Агрофирма «Тукай» видно, что итог баланса на 31 декабря 2015 г. составляет 188 818 тыс.руб., а на 31 декабря 2016 г. – 233 764 тыс.руб. Таким образом, изучаемая организация на конец года имело активов на сумму 233 764 тыс.руб. Эти средства распределены следующим образом: во внеоборотных активах на сумму 78 864 тыс.руб., а в оборотных активах – 154 900 тыс.руб. Хозяйственные средства образованы за счет собственных средств на сумму 197 412 тыс.руб., долгосрочных обязательств – 14 356 тыс.руб., а также краткосрочных обязательств предприятия – 21 996 тыс. руб.

Более подробная информация об активах представлена в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах) (приложение 11). Они играют важную роль в представлении пользователям бухгалтерской отчетности полезной информации, в том числе той, которая не раскрывается в остальных формах отчетности. В ООО «Агрофирма «Тукай» пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах оформляют в табличной форме.

3.3. Внутренний контроль активов

Экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль за совершаемыми фактами хозяйственной жизни (ст. 19 Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете») [4].

Дополнительно к указанному требованию экономический субъект, бухгалтерская (финансовая) отчетность которого подлежит обязательному аудиту, обязан организовать и осуществлять внутренний контроль за ведением бухгалтерского учета и составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности (за исключением случаев, когда его руководитель принял обязанность ведения бухгалтерского учета на себя). Из этого следует, что исследуемая организация должна организовать систему внутреннего контроля.

Организация внутреннего контроля опирается на последние достижения экономической науки и практики, ориентируется на модель рыночной экономики, использует опыт стран с развитой рыночной экономикой, отвечает международно-признанным принципам управления. Главное предназначение системы внутреннего контроля заключается в: анализе, оценке и управлении рисками, связанными с изменениями и нововведениями; осуществлении контроля путем санкционирования хозяйственных операций и в процессе их отражения в учете; делегировании и разделении полномочий; ограничении права доступа к активам; систематическом анализе (мониторинге); санкционированном доступе к экономической информации; оценке надежности и эффективности экономической информации.

Эффективной система внутреннего контроля считается в том случае, если обеспечивается: арифметический пересчет; систематическая проверка расчетов с контрагентами; проверка правильности осуществления документооборота и наличия разрешительных записей руководящего персонала; регулярное проведение плановых и внезапных инвентаризаций кассовой наличности, бланков строгой отчетности, ценных бумаг и товарно-

материальных ценностей на предмет выяснения соответствия данных бухгалтерского учета их фактическому наличию; физическое ограничение доступа к активам предприятия, первичной документации и регистрам бухгалтерского учета; исследование динамики хозяйственных показателей; сравнение фактических показателей с плановыми и сметно-расчетными и выяснение причин существенных расхождений.

Рациональная организация учета активов, обеспечивающая достоверной и своевременной информацией при принятии управленческих решений, заслуживает внимания как особый объект внутреннего контроля экономического субъекта. Правильная постановка и ведение бухгалтером бухгалтерского учета активов являются залогом достоверности показателей годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Агрофирма «Тукай». Исходя из практики ведения бухгалтерского учета в данной области, все ошибки и нарушения, с которыми сталкиваются бухгалтеры, условно можно разделить на следующие однородные по содержанию группы проблем, которые связаны с:

- 1) недейственной организацией системы внутреннего контроля в организации;
- 2) несоблюдением положений законодательных и нормативных актов, регламентирующих учет активов;
- 3) полнотой отражения всех активов организации;
- 4) оценкой активов;
- 5) раскрытием информации в годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Первая проблема связана с отсутствием в хозяйстве должной организации системы внутреннего контроля и, следовательно, разделения функций принятия решений, контроля над выполнением операций. Кроме этого, возможны также так называемые «белые пятна» в организации учета данного участка: отсутствие действующего графика документооборота по учету активов; отсутствие анализа актов проверок по активам; ненадлежащая

организация архивного дела. Все перечисленное значительно ослабляет превентивный характер средств контроля в организациях и создает довольно благоприятные условия для совершения злоупотреблений и возникновения хищений. Достоверность информации об активах в организации должна опираться на полноту отражения в учете движения всех внеоборотных и оборотных активов, возникающих в соответствии с нормативно-правовыми актами, своевременность отражения всех операций и правильность определения их оценки.

Основными задачами внутрихозяйственного контроля активов в ООО «Агрофирма «Тукай» является установление правильности оприходования и расходования, правильность отражения в бухгалтерском учете этих операций и составления по этим данным отчетности.

Одной из форм внутреннего контроля является инвентаризация активов, обязанность проведения которой установлена ст. 11 Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете». При этом случаи, сроки и порядок проведения инвентаризации, а также перечень инвентаризируемых объектов определяются экономическим субъектом, за исключением обязательного проведения инвентаризации.

В настоящее время перечень случаев, когда проведение инвентаризации является обязательным, установлен в п. 27 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности [6].

Целью инвентаризации является выявление фактического наличия соответствующих объектов, которое сопоставляется с данными регистров бухгалтерского учета.

Для проведения инвентаризации в изучаемой организации создана постоянно действующая инвентаризационная комиссия. Персональный состав инвентаризационной комиссии утверждает директор ООО «Агрофирма «Тукай».

Фактическое наличие активов при инвентаризации определяют в присутствии материально-ответственного лица путем подсчета, взвешивания

или обмера. Результаты инвентаризации записывают в инвентаризационные описи.

По итогам проверки составляют сличительную ведомость по форме №ИНВ-19.

По окончании инвентаризации составляется ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией (Ф №ИНВ-26). В нее заносятся все излишки и недостачи, обнаруженные в ходе инвентаризации. На основании этой ведомости, а также актов инвентаризации, описей и сличительных ведомостей бухгалтерия отражает результаты инвентаризации в бухгалтерском учете.

В соответствии с п. 28 Положения №34н выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием активов и данными бухгалтерского учета отражаются на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке [6]:

- излишки активов приходяются по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации. Соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты коммерческой организации;

- недостача активов и его порча в пределах норм естественной убыли относятся на издержки производства или обращения (расходы), сверх норм – на счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи активов и его порчи списываются на финансовые результаты.

При выявлении излишков активов бухгалтер ООО «Агрофирма «Тукай» составляет бухгалтерскую запись:

Дт 01, 10, 41, 43 Кт 91-1 – выявленные в ходе инвентаризации излишки основных средств, материалов, товаров, готовой продукции оприходованы по рыночной стоимости.

Недостачи в бухгалтерском учете списываются с использованием счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Бухгалтерские проводки зависят от того, как будет списываться эта недостача. Сумма ущерба определяется исходя из стоимости активов по данным бухгалтерского учета.

Недостача и порча материальных ценностей в пределах норм естественной убыли по распоряжению руководителя списывается на счета учета затрат на производство или расходов на продажу. При этом нормы убыли применяются лишь при выявлении фактических недостач (п. 5.1 Методических указаний по инвентаризации) [16]. При этом убыль ценностей в пределах установленных норм определяется после зачета недостач ценностей излишками по пересортице (если организация производит такой зачет). Если после зачета все же оказалась недостача, то нормы естественной убыли применяются только по тому наименованию имущества, по которому установлена недостача.

При списании недостающих активов в пределах норм естественной убыли бухгалтер составляет следующие бухгалтерские записи:

Дт 94 Кт 01, 10, 41, 43 – отражена недостача активов (основных средств, материалов, товаров, готовой продукции);

Дт 20 (44) Кт 94 – включена в расходы сумма недостачи за счет норм естественной убыли.

Если недостачи и потери активов превышают нормы естественной убыли или по данному виду активов нормы не установлены, сумму недостачи рассматривают как сверхнормативную и относят на виновных лиц:

Дт 94 Кт 10, 41, 43, 01 – отражена недостача активов (материалов, товаров, готовой продукции, основных средств);

Дт 73-2 Кт 94 – отнесена на виновных сверхнормативная сумма недостачи.

Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании с них убытков, то сумма ущерба от недостачи или порчи активов списывается в прочие расходы:

Дт 94 Кт 10, 41, 43, 01 – отражена недостача активов (материалов, товаров, готовой продукции, основных средств);

Дт 91-2 Кт 94 – сумма недостачи отнесена на прочие расходы организации.

Основная часть ответственности за внутренний контроль возлагается на главного бухгалтера и бухгалтерию в целом. Хотя это прерогатива специальных профессионально подготовленных контрольных органов (отделов, управлений). В соответствии с учредительными документами и уставом ООО «Агрофирма «Тукай» в организации должна работать постоянно действующая ревизионная комиссия, на которую и должен быть возложен контроль. Однако фактически она не действует. То есть на предприятии не сформирована система внутреннего контроля (СВК).

Во внутривладельческом контроле ООО «Агрофирма «Тукай» задействованы в той или иной степени все работники организации. Если ориентироваться на финансовую деятельность, то ее курируют следующие структуры: бухгалтерия.

ООО «Агрофирма «Тукай» подлежит обязательному аудиту. Так аудитор перед составлением плана и программы проведения аудита осуществляет проверку работы внутривладельческого контроля. Для этого прибегают, чаще всего, к опросу (письменному или устному) работников предприятия. По предварительной оценке внутривладельческого контроля активов ООО «Агрофирма «Тукай» выявлены следующие недостатки системы учета активов: недостаточно жесткий контроль со стороны главного бухгалтера за документооборотом по движению активов; недостаточный контроль над правильностью оценки активов.

Ведение бизнеса в условиях кризиса требует усиления внутреннего контроля в организации и во многих случаях требует создания специального подразделения по внутреннему контролю.

Во-первых, если внутренний контроль осуществляется на постоянной основе, а не от случая к случаю, эффект от него будет больше.

Во-вторых, следует признать, что достаточно большие вложения в систему внутреннего контроля не всегда бывают эффективны. Если организация расходует значительные средства на приобретение дорогостоящего программного обеспечения, создает службу внутреннего

контроля в каждом обособленном структурном подразделении, это еще не говорит об эффективности работы подобной службы, поскольку рост затрат может не привести к повышению эффективности работы организации в целом.

В-третьих, для повышения эффективности внутреннего контроля целесообразно найти грань между четкой регламентацией и отсутствием порядка и правил осуществления внутреннего контроля. Представляется, что более эффективной является такая система внутреннего контроля, в основе которой лежат четкая регламентация, разработанные в организации методики, правила, периодичность контроля. В этом случае у специалистов службы внутреннего контроля имеется понимание того, каким образом организовать работу с учетом изменений внутренних и внешних факторов, на что обратить особое внимание, какие факторы оказывают наиболее существенное влияние на деятельность организации.

Внутренний контроль активов должен быть неотъемлемой частью контроля в ООО «Агрофирма «Тукай». На наш взгляд необходимо организовать в изучаемой организации работу системы внутреннего контроля либо аудита. Это позволит непрерывно выполнять оперативный контроль над сохранностью активов и предупреждать возможные потери из-за ошибок в ведении учета активов.

3.4. Пути совершенствования учета и контроля активов

Для совершенствования учета и контроля активов в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукуморского района РТ предлагаем следующие пути.

- 1) Определение финансового положения и результатов деятельности организации требует реальной оценки активов. В российском бухгалтерском учете активы организации оцениваются и отражаются по цене их приобретения, т.е. фактической себестоимости, что отрицательно сказывается на полезности данной информации для заинтересованных пользователей.

В рыночной экономике в соответствии с требованиями МСФО одним из распространенных способов оценки активов является их оценка по справедливой стоимости. Традиционно под справедливой стоимостью актива понимают его стоимость при сделке между двумя субъектами, которые независимы, осведомлены о ценах аналогичных товаров на рынке и желают совершить такую сделку.

В условиях рынка свободной (совершенной) конкуренции, когда на рынке действует множество производителей и потребителей, нет препятствий для появления новых конкурентов, ни один из конкурентов не обладает достаточной мощностью, чтобы каким-либо образом регулировать положение на рынке. Цена приобретения актива, а именно так первоначально оценивается по МСФО большинство активов, с достаточно большой степенью вероятности совпадает на дату приобретения со справедливой стоимостью актива. Это вытекает из закона единой цены, который гласит: если на конкурентном рынке производятся операции с равноценными (эквивалентными, идентичными по своей сути) активами, то их рыночные цены будут стремиться к сближению, а сближение этих цен означает их приближение к справедливой стоимости.

Необходимо отметить, что в проекте федерального стандарта бухгалтерского учета «Основные средства» произошло существенное изменение системы требований к оценке при признании основных средств организаций. На наш взгляд, следует безусловно положительно оценить включение в проект требований использования рыночной стоимости для определения первоначальной стоимости основных средств, поступивших в обмен на не денежные активы, а также полученных коммерческой организацией от своих акционеров, собственников, участников, учредителей. Также своевременным считаем введение в проект регламентаций по применению справедливой стоимости для формирования оценки при признании основных средств.

Отметим, что необходимость использования справедливой стоимости в российском учете обосновывается давно. Вместе с тем, на наш взгляд, в новом

федеральном стандарте "Основные средства" целесообразно было бы напрямую использовать справедливую стоимость для оценки данных активов, а не указывать, что рыночная стоимость определяется в порядке, предусмотренном МСФО для определения справедливой стоимости. В противном случае у российских пользователей может сформироваться ошибочное восприятие справедливой и рыночной стоимостей как тождественных категорий.

Исходя из сказанного предлагаем определять первоначальную стоимость основных средств, поступивших в обмен на не денежные активы, а также полученных организацией от своих акционеров, собственников, участников, учредителей как справедливую стоимость. Отметим, что при этом в оценку при признании указанных основных средств должны также включаться затраты, непосредственно связанные с их поступлением (например, затраты на доставку и т.д.). Кроме того, целесообразным представляется первоначальную стоимость активов, полученных безвозмездно и выявленных при проведении инвентаризации, определять как справедливую стоимость. При этом в оценку при признании основных средств, поступивших безвозмездно, на наш взгляд, необходимо также включать затраты, непосредственно связанные с получением указанных активов.

2) Предлагаем в рабочем плане счетов ООО «Агрофирма «Тукай» предусмотреть субсчета к счету 01 «Основные средства», которые на наш взгляд позволят получить необходимые сведения при заполнении бухгалтерской (финансовой) отчетности. К счету 01 рекомендуется открыть типовые субсчета, предложенные в Методических рекомендациях по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций АПК.

3) Закрепить в учетной политике организации порядок проведения инвентаризации. Так как в учетной политике ООО «Агрофирма «Тукай» не установлено количество инвентаризаций, даты их проведения, перечень активов и обязательств, проверяемых при каждой инвентаризации. На наш

взгляд указанные элементы необходимо отражать в учетной политике. При этом при определении сроков проведения инвентаризации, рекомендуем применить положения, не действующих на сегодняшний день «Основных положений по инвентаризации основных средств, товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов», утвержденных письмом Минфина СССР от 30 декабря 1982 года №179. Так как данный нормативный документ признан утратившим силу, то для придания юридической силы избранных сроков проведения инвентаризаций закрепим положения учетной политикой организации.

Основными положениями по инвентаризации рекомендованы следующие сроки проведения инвентаризации:

- сырья и прочих материальных ценностей – не менее одного раза в год перед составлением годового отчета, но не ранее 1 октября отчетного года;
- нефтепродуктов – не реже одного раза в месяц;
- товаров – не реже одного раза в год;
- готовой продукции на складах, – не менее одного раза в год перед составлением годового отчета, но не ранее 1 октября отчетного года;
- незавершенного производства и полуфабрикатов собственной выработки – перед составлением годового баланса, но не ранее 1 октября отчетного года.

По моему мнению, эти сроки проведения инвентаризации необходимо отразить в учетной политике ООО «Агрофирма «Тукай».

4) Предлагаем организовать систему внутреннего аудита.

В ООО «Агрофирма «Тукай» не сформирован отдел, на который должен быть возложен определенный контроль. Хотя в учредительных документах сказано о ревизионной комиссии, но фактически она не действует. Исходя из этого, в целях совершенствования системы внутреннего контроля в предлагаем организовать службу внутреннего аудита (СВА).

Главные задачи внутреннего аудита: проверка систем внутреннего контроля для определения уровня эффективности работы всех подразделений;

разработка целостной системы управления рисками, анализ ее работы, а также создание мероприятий для их снижения; контроль над соблюдением принципов корпоративного управления; обеспечение наблюдения и проверки функционирования любого объекта аудита на предмет соответствия их деятельности законам, нормам, стандартам, принимаемым управленческим решениям. Наличие на предприятии эффективно работающей системы внутреннего контроля или аудита является важнейшим фактором роста конкурентоспособности организации. Наличие СВА создает реальные возможности успешного развития бизнеса, в связи с: появлением возможности на выгодных условиях привлекать инвестиции с помощью повышения качества бухгалтерской (финансовой) отчетности организации; появлением возможности эффективно управлять использованием материальных и трудовых ресурсов организации и проводить эффективную ценовую политику.

Основное условие эффективной деятельности внутреннего аудита организации – наличие специфических средств труда: аудиторских стандартов, норм и всевозможных руководств. Стандарты определяют общий подход к проведению аудита, масштабы аудиторской проверки, виды отчетов аудитора, вопросы методологии, а также базовые принципы аудита. Большинство стандартов внешнего аудита можно использовать и в ходе внутреннего, например планирование аудита, понятие аудиторского риска, оценка влияния внутреннего контроля на достоверность годовой бухгалтерской финансовой отчетности и др. С помощью стандартов внутреннего аудита осуществляется регулирование его деятельности и взаимоотношений с другими службами и специалистами во время проведения аудиторской проверки конкретного участка учета или подразделения. Стандарты внутреннего аудита являются конкретным руководством для проведения аудита и составления программы аудиторских проверок.

На начальном этапе становления внутреннего аудита из-за отсутствия стандартов по внутреннему аудиту в качестве главного документа внутреннего аудита в ООО «Агрофирма «Тукай» может быть использован

примерный порядок внутреннего аудита на предприятии. Этот порядок полностью раскрывает технологический аспект процесса аудита всех этапов работ и может быть отражен во внутрифирменных стандартах аудита. Внутрифирменный стандарт аудита включает в себя основные положения проведения аудита, содержит образцы форм аудитора. Напримет, в частности проведения аудита Активов можно предложить формировать следующие документы: план аудита, программа, тест оценки системы внутреннего контроля.

Большой информационный потенциал и знание всех тонкостей в деятельности своей организации значительно отличают внутренних аудиторов от внешних аудиторов. Поэтому целесообразнее было бы, чтобы функции внутренних аудиторов в ООО «Агрофирма «Тукай» выполняли штатные работники, а не приглашенные со стороны, то есть независимые аудиторы. В штате организации должен состоять хотя бы один специалист, исполняющий обязанности руководителя СВА – это аудитор, имеющий соответственный квалификационный аттестат, так как он должен владеть специфическими приемами проверки, которые базируются на оценке существенности и аудиторского риска.

Отдел внутреннего аудита в ООО «Агрофирма «Тукай» может вначале формироваться как штатное звено только с консультативными функциями. По мере возрастания его влияния на деятельность организации в его функции будут передаваться уже и реализация различных контрольных задач и разработка рекомендаций по совершенствованию всех уровней управления в хозяйстве.

Необходимо отметить, что эффективный внутренний аудит поможет снизить затраты ООО «Агрофирма «Тукай» на внешний аудит, но в то же время не сможет отменить необходимость внешнего аудита для данной организации. Важно также учесть, что не рекомендуется пользоваться услугами внешнего аудитора для проведения внутреннего аудита.

Таким образом, создание эффективной системы внутреннего аудита в ООО «Агрофирма «Тукай» позволит:

- организовать эффективное функционирование, устойчивость и максимальное развитие предприятия в условиях конкуренции;
- сохранить и эффективно использовать все ресурсы и потенциал организации;
- своевременно выявить и минимизировать возникающие риски в управлении предприятием;
- обеспечить адекватную современным постоянно меняющимся условиям хозяйствования систему информационного обеспечения, которая позволит своевременно адаптировать функционирование организации к изменениям, как во внутренней, так и во внешней среде.

Аудит рассматривается не только как фиксирование отклонений, но и как анализ причин этих отклонений и выявление возможных тенденций их развития.

В связи с постоянным увеличением объема информации актуальность состоит в оперативном проведении финансового анализа. С данной задачей на наш взгляд справится программа «Audit Expert».

5) Предлагаем организовать работу службы внутреннего аудита на основе программы «Audit Expert». Предлагаемая программа является аналитической системой для диагностики, оценки и мониторинга финансового состояния организации. На наш взгляд, она позволит службе внутреннего аудита ООО «Агрофирма «Тукай» осуществлять как внутренний финансовый анализ, так и взглянуть на себя извне, то есть с позиции бюджета, контролирующих ведомств, кредиторов, акционеров.

Возможности системы «Audit Expert» для решения задач финансового анализа предприятия: проводить экспресс-анализ финансового состояния организации; производить регламентируемый анализ в соответствии со всеми нормативными актами контролирующих ведомств; рассматривать всевозможные варианты дальнейшего развития организации путем

составления матрицы финансовых стратегий; формировать автоматические экспертные заключения и формировать отчеты по результатам анализа. Кроме решения стандартных задач система «Audit Expert» одновременно предоставляет возможность реализации собственных методик для решения любых задач анализа, диагностики и мониторинга финансового состояния организации. Базируясь на данных аналитических таблиц, возможно легко реализовать дополнительные всевозможные методики оценки анализа финансовой деятельности организации.

По результатам проведенного анализа данная система позволяет автоматически получить ряд экспертных заключений о финансовом состоянии организации. По результатам анализа «Audit Expert» предоставляет возможность подготовить отчеты с необходимыми графиками и различными диаграммами, отражающими динамику основных показателей организации.

6) В ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района учет автоматизирован с использованием программы «1С:Предприятие 8». В целях совершенствования учета предлагаем использовать версию 8.3 применяемой программы. Предлагаемая платформа «1С:Предприятие 8.3» представляет новые возможности для бухгалтера:

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

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

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

Одним из основных отличий «1С:Предприятие 8.3» является то, что получили развитие «облачные» технологии и технологии работы через Интернет. В случае с «1С» это означает, что на компьютер пользователя не надо выгружать базу и даже устанавливать конфигурацию. Подключиться к

своей рабочей базе можно через любой браузер. Эту технологию в полной мере поддерживает предлагаемая платформа «1С:Предприятие 8.3».

Основными преимуществами работы в «облаке» являются: мобильность, экономия на оборудовании и автоматическое обновление.

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

Подводя итог вышесказанного, можно сказать что предлагаемая версия платформы «1С:Предприятие 8.3» содержит ряд важных изменений и дополнений.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Активы особо выделяют в составе объектов бухгалтерского учета экономического субъекта. В российской системе бухгалтерского учета активы подразделяются на: внеоборотные и оборотные. Организация, ведение и контроль учета активов всегда сопряжены с трудностями в связи с частой сменой законодательства в этой области. Бухгалтерия каждой организации должна организовывать учет активов таким образом, чтобы обеспечить контроль над правильностью наличия и движения активов, их правильной оценки, поэтому актуальность выбранной темы исследования не вызывает сомнений.

Объектом исследования является организация ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района Республики Татарстан. Его производственное направление скотоводческое. Основным видом деятельности предприятия является производство зерна, мяса КРС и молока. Предприятие имеет высокий уровень специализации (коэффициент 0,5) Уровень рентабельности исходя из показателей экономической эффективности в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района в 2017 году составил 5,08 %, что на 4,6 процентных пунктов ниже чем в среднем по республике.

Финансовая ситуация в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района является неустойчивой. Это характеризуется нарушением платежеспособности, так как баланс организации не является абсолютно ликвидным как на начало, так и конец года, и имеет платежной излишек на начало года в размере 43471 руб.

Бухгалтерский учет в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ ведется в соответствии с нормативными и законодательными актами Российской Федерации. Учет автоматизирован и все операции ведутся в программе «1С:Бухгалтерия 8.2». Для более точного и правильного ведения бухгалтерского учета мы рекомендуем ООО «Агрофирма «Тукай»

Кукморского района вести бухгалтерский учет с использованием программы «1С: Предприятие 8.3», потому что она более усовершенствована.

Для отражения в учете операций по приобретению материалов предназначен документ поступление товаров и услуг. Для отражения факта отпуска материалов на производство продукции предусмотрен документ программы требование-накладная.

Отчеты в программе «1С:Бухгалтерия 8.3» разделены на 3 вида: стандартные, регламентированные, специализированные. Для получения информации об оборотных и бухгалтерских итогах за конкретный период времени по синтетическим и аналитическим счетам, как в стоимостном, так и в натуральном измерении используются стандартные отчеты. Порядок автоматизированного учёта затрат продукции растениеводства рассмотрен в квалификационной работе. Для оценки качества системы бухгалтерского учета затрат на производство сельскохозяйственной культуры следует организовать систему внутреннего контроля.

Внутренний контроль в ООО "Агрофирма" Тукай " осуществляется бухгалтером и руководителем организации. Но четко установленных норм при проведении внутреннего контроля не существует. Для эффективного ведения бухгалтерского учета необходимо создать положение о внутреннем контроле.

Изучаемая организация имеет кризисное финансовое состояние. Проведённые исследования позволили определить основные направления по совершенствованию организации бухгалтерского учёта и контроля активов в ООО «Агрофирма «Тукай» Кукморского района РТ.

Определение финансового положения и результатов деятельности предприятия требует реальной оценки активов. На наш взгляд в рыночной экономике в соответствии с требованиями МСФО целесообразно производить оценку активов по справедливой стоимости.

Предложено в рабочем плане счетов открыть субсчета к счету 01 «Основные средства», которые позволят получить необходимые сведения при заполнении отчетности.

Предложено отразить в учетной политике сроки проведения инвентаризации.

Предложено организовать службу внутреннего аудита. Внутренний аудит оценивает систему внутреннего контроля в части достоверности информации, соблюдения законодательства, сохранности активов, эффективности и результативности деятельности отдельных функций и подразделений. Внутренний аудит проводит анализ и оценку эффективности системы управления рисками и предлагает методы снижения рисков. Кроме того, эффективный внутренний аудит может снизить затраты организации на внешний аудит.

Рекомендовано использовать аналитическую систему для диагностики, оценки и мониторинга финансового состояния организации – систему «Audit Expert». Данная система по результатам проведенного анализа позволяет автоматически получить ряд всевозможных экспертных заключений о финансовом состоянии организации и даёт возможность подготовить отчёты, отражающие динамику основных показателей организации. Это значительно поможет облегчить работу службы внутреннего аудита в ООО «Агрофирма «Тукай».

В заключение отметим, что своевременное выявление негативных тенденций в учёте активов возможно лишь при проведении постоянного контроля на данном участке.

В целях совершенствования учета активов в работе предложено использовать версию 8.3 применяемой программы, которая имеет много новых возможностей для бухгалтера. Необходимо стремиться улучшить использование активов. Это в свою очередь позволит повысить эффективность производства, увеличить объем производства продукции, снизить себестоимость, экономить капитальные вложения, увеличить прибыль и рентабельность капитала.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. – М.: ИНФРА-М, 2017– 531с.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. [Федер.закон: Принят Государственной Думой 5 августа 2000 г. №117-ФЗ с изм. и доп.] – М.: Эксмо, 2017. – 906 с.
3. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» [Федер.закон: принят Указом Президента 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ (ред. от 28.11.2011)].
4. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» [Федер.закон: принят Государственной Думой 06 декабря 2011 г. №402-ФЗ (ред. от 23.05.2016)].
1. Федеральный закон Российской Федерации «Об аудиторской деятельности» [Федер.закон: от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ (ред. от 03.07.2016)].
2. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. №34н (ред. от 29.03.2017)].
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. №106н (ред. от 06.04.2015)].
4. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 6 июля 1999 г. №43н (ред. от 08.11.2010)].
1. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 09 июня 2001 г. №44н (с изменениями)].
1. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. №26н (с изменениями)].
2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 27 декабря 2007 г. №153н (с изменениями)].
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 10 декабря ноября 2002 г. №126н (с изменениями)].
1. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. №114н (ред. от 06.04.2015)].
2. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности

- организаций АПК и Методические рекомендации по его применению [Утвержден приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13 июня 2001 г. №654].
3. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств [Утверждены приказом Минфина РФ от 13 июня 1995 №49 (ред. от 08.11.2010)].
 4. Приказ Минфина РФ от 2 июля 2010 г. №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (ред. от 06.04.2015).
 5. Приказ Минфина России от 23.05.2016 №70н «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016 – 2018 гг.».».
 6. Аудит : учебник / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. — М. : ИНФРА-М, 2017. — 375 с. + Доп. материалы [Электронный ресурс; Режим доступа <http://www.znaniyum.com>]. — (Высшее образование: Бакалавриат). — www.dx.doi.org/10.12737/25135.
 7. Аудит: Учебник / Н.В. Парушина, С.П. Суворова. – М.: ИД ФОРУМ: НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 288 с.
 8. Бабаев Ю.А., Петров А.М. Бухгалтерский учет и анализ. Основы теории для бакалавров экономики: Учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров; Финансовый Универ. при Правительстве РФ. – М.: Вузовский учебник: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 302 с.
 9. Бслобжсцкий И.А. Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм / И.А. Бслобжсцкий. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 256 с.
 10. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Л.К. Никандрова, М.Д. Акатьева – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 277 с.
 11. Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю. Аудит / С.М. Бычкова, Е.Ю. Итыгилова. – М.: Феникс. – 2014. – 464 с.
 12. Васильева Л.С. Финансовый анализ: Учебник / Л.С. Васильева, М.В. Петровская. – М.: КНОРУС, 2011. – 880 с.
 13. Гарнов А.П. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности

- предприятия: Учебник / А.П. Гарнов. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 365 с.
14. Герасимова Л.Н. Учет внеоборотных активов [Электронный ресурс] / Л.Н. Герасимова. – М.: Инфра-Инженерия, 2010. – 240 с.
15. Гетьман В.Г. Финансовый учет: учебник / под ред. проф. В. Г. Гетьмана. — М. : ИНФРА-М, 2017. — 622 с. + Доп. материалы [Электронный ресурс; Режим доступа [http: //www.znaniium.com](http://www.znaniium.com)].
16. Гупалова Т.Н. Внутренний контроль за оборотными активами организаций АПК // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2012. – №11. – с. 62 – 66.
17. Дружиловская Э.С. Проблемы бухгалтерской оценки активов в трудах современных ученых // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – №48. – с. 36 – 56.
18. Дятлова А.Ф., Васькин Ф.И. Операционные и инвестиционные биологические активы: учет и отчетность (состояние, проблемы, решения) // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – №15. – с. 31 – 46.
19. Егорова И.С. Внутренний контроль и внутренний аудит – проблемы идентификации и практической реализации // Аудитор. – 2016. – №11. – с. 17 – 26.
20. Игнатьева Е.А. О соотношении понятий «актив», «собственность», «имущество» в российском праве // Вестник Волгоградского государственного университета. Сер. «Юриспруденция». – 2011. – №2. – с. 204 – 208.
21. Ионова А.Ф., Селезнева Н.Н. Финансовый анализ / А.Ф. Ионова, Н.Н. Селезнева. – М.: Феникс, 2010. – 624 с.
22. Камысовская С.В., Захарова Т.В. Бухгалтерская финансовая отчетность: формирование и анализ показателей : учеб. пособие / СВ. Камысовская, Т.В. Захарова. — М. : ФОРУМ : ИНФРА-М, 2016. – 432 с.
23. Клычова Г.С., Закирова А.Р., Ситдикова Л.Ф. Методический инструментарий учета биологических активов в сельскохозяйственных организациях // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – № 10. – с. 14 – 25.

24. Ковалев В.В. Введение в финансовый менеджмент: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 821 с.
25. Комплексный анализ хозяйственной деятельности предприятия : учебник / Г.В. Савицкая.— М. : ИНФРА-М, 2017. — 608 с.
26. Концепция бухгалтерского учета рыночной экономике России, одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов Российской Федерации и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 29 декабря 1997 г.
27. Кручанова Ю.А. Принципы обеспечения контроля за активами организации в соответствии с МСФО // Бухгалтер и закон. – 2015. – №3. – с. 10 – 13.
28. Кувалдина Т.Б., Лапин Д.Р. Теория и практика применения текущей рыночной стоимости в оценке активов организации // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – №20. – с. 2 – 15.
29. Куликова Л.И. Интерпретация активов организации в соответствии с бухгалтерскими концепциями // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – №21. – с. 36 – 45.
30. Куприянова Л.М. Финансовый анализ: Учебное пособие / Л.М. Куприянова. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 157 с.
31. Лисович Г.М. Бухгалтерский финансовый учет в сельском хозяйстве: Учебник / Г.М. Лисович. – М.: Вузовский учебник: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 288 с.
32. Лытнева Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.А. Лытнева, Л.И. Малявкина, Т.В. Федорова. – М.: ИД ФОРУМ: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 512 с.
33. Маренков Н.Л. Контроль и ревизия: учебно-методическое пособие / Н. Л. Маренков. - Ростов-на-Д.: Феникс, 2004. – 410 с.
34. Маркарьян Э.А. Экономический анализ хозяйственной деятельности: Учеб. пособие. – М.: КноРус, – 2010. – 536 с.
35. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник / В.Ф. Палий. – М.: НИЦ Инфра-М, 2014. – 512 с.

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 41 «Сельское хозяйство» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 27.06.2016).
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 №217н).
1. Мизиковский Е.А., Мельника М.В. Теория бухгалтерского учета: Уч. / И.Е. Мизиковский, С.А. Кемаева, В.Н. Ясенов; Под общ. ред. Е.А. Мизиковского, М.В. Мельника. – М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 384 с.
2. Петров А.М., Лымарь М.П. Сравнительный анализ бухгалтерского учета активов в России и Китае // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №27. – ч. 34 – 48.
36. Пискунов И.В. Бухгалтерия в облаке: современные технологии автоматизации // Аудиторские ведомости. – 2015. – №3. – с. 62 – 71.
37. Погорелова М.Я. Бухгалтерский (финансовый) учет: Теория и практика: Учебное пособие / Погорелова М.Я. – М.: ИЦ РИОР, НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 331 с.
38. Полковский А.Л. Теория бухгалтерского учета [Электронный ресурс] : Учебник для бакалавров / А.Л. Полковский; под ред. проф. Л.М. Полковского. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2015. — 272 с.
39. Пфедфер А. Оценка объектов учета // Российский бухгалтер. – 2014. – №11. – с. 42 – 57.
40. Рожнова О.В. Актуальные вопросы оценки по справедливой стоимости активов и обязательств // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – №23. – с. 2 – 8.
41. Сигидов Ю.И., Трубилин А.И. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие / Ю.И. Сигидов, А.И. Трубилин. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 326с.

1. Скачко Г.А., Тихонов Г.В. Основы формирования системы внутреннего контроля в условиях рыночной экономики // Аудиторские ведомости. –2017. – № 1-2. – с. 167 – 176.
2. Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит: Учебник для вузов / Л.В. Сотникова. - М.: ФИНСТАТИНФОРМ, 2011. – 238 с.
3. Теория и методология сквозного внутреннего контроля: Монография / Серебрякова Т.Ю. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 328 с.
4. Фазульянова З.З. Эффективность внутреннего контроля в условиях кризиса // Аудитор. – 2016. – №7. – с. 11 – 15.
5. Шеремет А.Д. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебник / А.Д. Шеремет.— М. : ИНФРА-М, 2017. — 374 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ