

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
_____ Клычева Г.С.
«14» января 2019 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

Единый сельскохозяйственный налог: особенности
учета и вопросы налогообложения
на примере ООО «Алга» Балтасинского района РТ

Обучающийся:	Нигаметзянова Ралина Линаровна
Руководитель:	Пинина Ксения Александровна
Рецензент: доц.	Захарова Галина Петровна

Казань 2019

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерского учета и аудит

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
_____ Клычева Г.С.
«14» января 2017 г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу

Нигаметзяновой Ралины Линаровны

- 1. Тема работы** Единый сельскохозяйственный налог: особенности учета и вопросы налогообложения (на примере ООО «Алга» Балтасинского района РТ)
- 2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы** «14» января 2019 г.
- 3. Исходные данные к работе:** специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной статистики 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 размещения сельскохозяйственного производства как формы общественного разделения труда; классификация принципов размещения производства в сельском хозяйстве; методические подходы и система показателей оценки эффективности размещения производства в сельском хозяйстве; состояние и тенденции развития картофелеводства России; оценка условий и места Республики Татарстан в территориальном разделении производства картофеля; закономерности размещения производства картофеля по природно-экономическим зонам и муниципальным административным

районам РТ; общие направления и конкретные рекомендации по повышению экономической эффективности размещения производства картофеля; методика и среднесрочный прогноз рационального размещения производства картофеля по территориальным единицам РТ

6. Дата выдачи задания

«07» декабря 2017 г.

Руководитель

К.А. Пинина

Задание принял к исполнению

Р.Л. Нигаметзянова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.04.18	
1.ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ЕДИНОГО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО НАЛОГА	15.04.18	
1.1.Экономическая сущность ЕСХН и его место в налоговой системе Российской Федерации		
1.2. Характеристика налогооблагаемой базы по ЕСХН и проблемы ее исчисления		
1.3. Порядок расчета и уплаты единого сельскохозяйственного налога		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА В ООО «АЛГА» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ	15.09.18	
2.1.Природно-экономическая характеристика деятельности предприятия		
2.2.Анализ финансового состояния		
2.3.Организация бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля в ООО «Алга» Балтасинского района РТ		
3.БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЕСХН И ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ В ООО «АЛГА» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ	15.12.18	
3.1. Методологические основы учета ЕСХН и его документирование		
3.2. Синтетический и аналитический учет расчетов с бюджетом по ЕСХН		
3.3.Совершенствование учета расчетов по ЕСХН в ООО «Алга» Балтасинского района РТ		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.01.19	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.01.19	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.01.19	

Обучающийся

Р.Л. Нигаметзянова

Руководитель

К.А. Пинина

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
1.ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ЕДИНОГО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО НАЛОГА.....	8
1.1.Экономическая сущность ЕСХН и его место в налоговой системе Российской Федерации.....	8
1.2. Характеристика налогооблагаемой базы по ЕСХН и проблемы ее исчисления.....	14
1.3. Порядок расчета и уплаты единого сельскохозяйственного налога.....	18
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА В ООО «АЛГА» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ.....	23
2.1.Природно-экономическая характеристика деятельности предприятия	23
2.2.Анализ финансового состояния.....	34
2.3.Организация бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля в ООО «Алга» Балтасинского района РТ.....	41
3.БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЕСХН И ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ В ООО «АЛГА» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ.....	44
3.1. Методологические основы учета ЕСХН и его документирование	44
3.2. Синтетический и аналитический учет расчетов с бюджетом по ЕСХН...	49
3.3.Совершенствование учета расчетов по ЕСХН в ООО «Алга» Балтасинского района РТ.....	55
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	58
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	64
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	67

ВВЕДЕНИЕ

Несмотря на стремительное развитие ведущих отраслей экономики и постоянное совершенствование происходящих в них производственных процессов, одной из базовых и наиболее значимых отраслей все еще остается сельское хозяйство. Отведение особой роли отрасли сельского хозяйства обусловлено тем, что данная отрасль, в первую очередь, удовлетворяет потребности населения в продуктах питания, тем самым обеспечивает продовольственную безопасность страны.

Вместе с этим, следует указать, что эффективность функционирования сельскохозяйственного производства зависит не только от решений и деятельности самих товаропроизводителей. Основным фактором, определяющим эффективность сельскохозяйственного производства, являются климатические условия. В связи с этим, мы можем сказать, что сельскохозяйственное производство подвержено высокому риску, для покрытия которого необходимы определенные меры поддержки от лица государства в форме предоставления налоговых льгот для сельхозпроизводителей или же возможности перехода к специальному налоговому режиму.

Так с 1 января 2002 года Федеральным законом от 29 декабря 2001 года № 187-ФЗ была введена новая система налогообложения для производителей сельскохозяйственной продукции. Положение данного нормативного акта закрепило новый вид налога – Единый сельскохозяйственный налог.

Утверждение специального налогового режима, главным образом, было осуществлено с целью создания благоприятных экономических и финансовых условий для производственной деятельности экономических субъектов, занятых в отрасли сельского хозяйства.

Следует указать, что налоги, выплачиваемые организацией, составляют одну из статей расходов, величина которой напрямую влияет на итоговый финансовый результат. Это обуславливает наличие у каждого экономического субъекта заинтересованности в снижении налогового

бремени путем применения специальных налоговых режимов. Вместе с этим, не меньшее значение для предприятий АПК имеет правильная организация бухгалтерского учета сумм налога по специальному налоговому режиму, в данном случае сумм по единому сельскохозяйственному налогу.

Все вышесказанное определяет актуальность выбранной темы данной выпускной квалификационной работы, которая звучит следующим образом: «Единый сельскохозяйственный налог: организация учета и вопросы налогообложения».

Цель выпускной квалификационной работы заключается в определении особенностей организации учета ЕСХН и разработке на их основе методов его совершенствования.

Для достижения поставленной цели, необходимо решить ряд задач, представленных ниже:

- определить экономическую сущность и роль единого сельскохозяйственного налога в налоговой системе РФ;
- выделить проблемы применения единого сельскохозяйственного налога в современных условиях;
- изучить порядок исчисления единого сельскохозяйственного налога;
- рассмотреть порядок организации учета единого сельскохозяйственного налога в действующей сельскохозяйственной организации
- выявить пути совершенствования организации учета единого сельскохозяйственного налога и перспективы его развития.

Поставленной целью и приведенными к ней задачами обусловлена структура выпускной квалификационной работы. В связи с этим, данная выпускная квалификационная работа состоит из следующих структурных частей: введение, три главы, заключение, список использованной литературы, приложения к работе. В первой главе рассмотрены основные теоретические аспекты единого сельскохозяйственного налога, в частности, определена его экономическая сущность, приведена характеристика

налогооблагаемой базы и приведен порядок расчета и уплаты данного вида налога. Во второй главе приводится анализ природно-экономических условий деятельности предприятия, а также анализ его финансового состояния на основании данных бухгалтерского учета. В третьей главе выпускной квалификационной работы отражен порядок организации бухгалтерского учета единого сельскохозяйственного налога, а также освещен вопрос о разработке мер по его совершенствованию.

Объектом исследования является учетный процесс единого сельскохозяйственного налога в ООО «Алга» Балтасинского района Республики Татарстан.

Предметом исследования является организация учета единого сельскохозяйственного налога на предприятиях АПК.

В процессе написания данной выпускной квалификационной работы были использованы методы экономического анализа (монографический, табличный, экономико-статистический), а также методы теоретического и эмпирического исследования (наблюдение, сравнение, измерение, анализ и синтез, моделирование, абстрагирование).

Информационной базой для данной выпускной квалификационной работы послужили законодательные акты, регулирующие порядок бухгалтерского учета на территории Российской Федерации, научные труды отечественных и зарубежных авторов, периодические издания по изучаемой нами теме, а также аналитические данные, характеризующие производственную деятельность ООО «Алга» Балтасинского района, в лице годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ЕДИНОГО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО НАЛОГА

1.1. Экономическая сущность ЕСХН и его место в налоговой системе Российской Федерации

В 2002 году в Российской Федерации был введен Единый сельскохозяйственный налог (далее ЕСХН), с целью повышения эффективности сельскохозяйственного производства и стимулирования сельских товаропроизводителей к рациональному использованию сельхозугодий.

Журавлева Т.А. в своем труде указывает, что единый сельскохозяйственный налог представляет собой специальную систему налогообложения, предназначенную к использованию только производителями сельскохозяйственной продукции. В данном случае, под сельскохозяйственной продукцией она понимает продукцию подотраслей растениеводства и животноводства, а также иную продукцию сельского и лесного хозяйства [7, с.117].

В соответствии со ст.346.1 Налогового кодекса РФ, организации, признанные налогоплательщиками ЕСХН, освобождаются от уплаты следующих категорий налогов:

- налог на прибыль организаций;
- налог на имущество организаций;
- налог на добавленную стоимость [1].

А индивидуальные предприниматели освобождаются от уплаты налога на доходы физических лиц, налога на имущество физических лиц и налога на добавленную стоимость.

В качестве налогоплательщика по ЕСХН, как уже упоминалось ранее, могут выступить организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию. С 1 января 2017 года, в качестве налогоплательщика по ЕСХН признаются и организации, которые

оказывают услуги сельскохозяйственным товаропроизводителям в области растениеводства и животноводства [1].

В данном случае следует указать, что организации, которые занимаются первичной и последующей переработкой сельскохозяйственной продукции, не имеют права использовать или же переходить на данный режим налогообложения.

В случае, если организация (индивидуальный предприниматель), желает перейти на уплату единого сельскохозяйственного налога, то возникает необходимость в подаче уведомления в налоговый орган по месту нахождения организации в срок до 31 декабря календарного года, предшествующего календарному году, начиная с которого она переходит на уплату единого сельскохозяйственного налога.

Использовать специальную систему налогообложения (ЕСХН) можно с самого начала осуществления экономической деятельности. Для этого вновь созданная организация обязана в течение 30 календарных дней с даты постановки на учет в налоговом органе направить уведомление о начале использования данной системы налогообложения.

Следует отметить о существовании определенного условия, абсолютное выполнение которого обеспечивает получение права перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога. Так в соответствии со ст.346.2 Налогового кодекса РФ, организация имеет право перейти на уплату ЕСХН в том случае, если доля дохода от сельскохозяйственной деятельности составляет более 70 % от общего объема [15, с.127].

В соответствии с п.2 ст.344.4 Налогового кодекса РФ, объектом налогообложения по ЕСХН являются доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

Налоговая ставка по Единому сельскохозяйственному налогу равна 6%. Отчетным периодом по данному виду налога признано полугодие, налоговым периодом является календарный год.

Авансовые платежи по единому сельскохозяйственному налогу подлежат уплате не позднее 25 календарных дней со дня окончания отчетного периода, а сумма налога по итогам года подлежит уплате не позднее 31 марта, следующего за истекшим налоговым периодом [1].

Разделяя мнение Оробинской И.В., укажем: «Несмотря на то, что рассматриваемая система налогообложения направлена на стимулирование и экономическую поддержку производителей сельскохозяйственной продукции, что в первую очередь выражается через низкую процентную ставку и освобождение от уплаты некоторых видов налогов, число сельскохозяйственных организаций, использующих данную систему налогообложения, не имеет тенденцию роста». Об этом свидетельствуют и данные таблицы 1.

Таблица 1 – Структура плательщиков единого сельскохозяйственного налога в РФ за 2010-2017 гг., тыс.ед.

Показатели	Годы							
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Количество налогоплательщиков, в том числе:	131,6	146,7	121,6	98,8	94,0	98,3	99,7	100,5
- организации	28,9	28,1	26,4	24,3	23,6	23,4	22,8	21,6
-индивидуальные предприниматели	102,7	118,6	92,2	74,5	70,4	74,9	76,9	78,9

Исходя из данных, представленных в таблице 1, видно, что количество налогоплательщиков за 2011-2014 гг. имеет тенденцию к снижению. За рассматриваемые четыре года общее число налогоплательщиков, применяющих ЕСХН, снизилось на 52,7 тыс. единиц. Только за последующие три года наблюдается небольшой рост их количества – к концу 2017 года увеличение составило всего лишь 6,5 тыс. единиц. Это говорит нам о том, что единый сельскохозяйственный налог в период с 2010 по 2015 год был не настолько востребован среди производителей сельскохозяйственной

продукции. На наш взгляд, это связано с существованием в то время ряда причин, которые затрудняли практическое применение единого сельскохозяйственного налога [8, с. 121].

Кипкеева А.М. в своей научной статье, именуемой «Основные проблемы применения единого сельскохозяйственного налога сельскохозяйственными производителями в России», к числу таких причин советует относить следующие:

- возможностью применения единого сельскохозяйственного налога обладали только те организации и предприятия, которые, непосредственно, заняты производством продукции растениеводства;
- данный режим налогообложения не вправе применять организации, занимающиеся первичной и последующей переработкой сельскохозяйственной продукции;
- в соответствии с положениями налогового кодекса, использовать данную систему налогообложения имеют право только те организации, чей доход от производства сельскохозяйственной продукции составляет не менее 70% от общей суммы полученной выручки;
- ранее налог подлежал уплате ежеквартально, а не по итогам сельскохозяйственного года [10, с.375].

В настоящее время на законодательном уровне вносятся изменения в положения Налогового кодекса относительно условий применения ЕСХН:

- в настоящее время в состав налогоплательщиков ЕСХН включены организации, занимающиеся производством продукции растениеводства, животноводства, а также рыбохозяйственные предприятия;
- налог исчисляется на основании налоговой декларации и подлежит уплате исходя из результатов деятельности за календарный год, есть возможность осуществления авансовых платежей;
- с 1 января 2017 года был расширен перечень налогоплательщиков ЕСХН, в связи с чем, организации, предоставляющие услуги

сельскохозяйственным производителям, получили право перейти на данную систему налогообложения.

Наряду с определением структуры налогоплательщиков единого сельскохозяйственного налога, следует рассмотреть динамику объема поступлений единого сельскохозяйственного налога в бюджет Российской Федерации (таблица 2).

Таблица 2 – Объем поступлений ЕСХН в бюджет Российской Федерации за 2010-2017 гг., млн.руб.

Показатели	Годы							
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Сумма ЕСХН - всего, в том числе:	3289	3283	3673	4024	3077	9586	1136 7	1254 6
- организации	2606	2521	2692	2979	2777	7183	8482	9345
-индивидуальные предприниматели	683	762	982	1045	2994	2403	2884	3201

По данным таблицы 2 мы можем сказать, что за период с 2014 по 2017 год поступления по единому сельскохозяйственному налогу имеют положительную динамику. Следует отметить, что размер поступлений по единому сельскохозяйственному налогу имеет достаточно высокие темпы роста, в частности, за последние три рассматриваемых года увеличение составило 2 960 млн. руб. (или 30,9%).

Несмотря на наличие положительной динамики, выявленной нами по данным таблицы 2, механизм применения единого сельскохозяйственного налога не совершенен, он наряду с большим количеством достоинств обладает и рядом определенных недостатков.

В связи с этим, в рамках определения экономической сущности единого сельскохозяйственного налога, выделим его основные преимущества и недостатки.

В составе основных преимуществ применения единого сельскохозяйственного налога можно выделить следующее:

- организации, использующие ЕСХН, предоставляют сокращенный перечень отчетности;
- система единого сельскохозяйственного налога применяется на добровольной основе и обеспечивает возможность перехода либо на общую, либо на упрощенную систему налогообложения;
- достаточно низкая процентная ставка по единому сельскохозяйственному налогу способствует снижению налогового бремени производителей сельскохозяйственной продукции;
- увеличенный срок налогового периода (полугодие) является положительным аспектом для производств, имеющих сезонный характер;
- простота осуществления бухгалтерского учета при использовании данной системы налогообложения [17, с.45].

Выделим недостатки применения системы единого сельскохозяйственного налога:

- предприятия, использующие данный специальный режим налогообложения не освобождаются от обязанности ведения бухгалтерского учета в полном объеме;
- ухудшение взаимоотношений с контрагентами из-за потери возможности возмещения из бюджета НДС;
- строгая регламентация и ограничение классификации расходов, применяемых при расчете налоговой базы по ЕСХН;
- необходимость самостоятельной разработки регистров налогового учета;
- отсутствие возможности параллельного ведения налогового и бухгалтерского учета.

Следует указать, что ряд преимуществ и недостатков применения ЕСХН обусловлен порядком исчисления данного вида налога, в частности составом доходов и расходов, которые принимаются к учету при исчислении сумм налога. В связи с этим, в следующем разделе данной главы рассмотрим перечень доходов и расходов, которые следует принять к учету при

определении суммы ЕСХН и приведем общую характеристику налогооблагаемой базы.

1.2. Характеристика налогооблагаемой базы по ЕСХН и проблемы ее исчисления

Как уже было указано в первом разделе данной главы, объектом налогообложения единого сельскохозяйственного налога являются доходы, уменьшенные на сумму расходов.

Из определения объекта налогообложения вытекает понятие налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу, которая определяется как сумма дохода, уменьшенная на величину расхода.

Порядок определения доходов и расходов, а также порядок их признания, закреплён ст.346.5 Налогового кодекса Российской Федерации. В соответствии с положением данной статьи, доходы и расходы организации подлежат признанию кассовым методом. Иными словами, датой поступления доходов признается день, когда денежные средства поступили на расчетный счет, либо в кассу организации. А расходы подлежат признанию после их фактической оплаты.

В соответствии со ст.346.5 Налогового кодекса Российской Федерации в состав доходов, которые используются при исчислении суммы единого сельскохозяйственного налога, входят:

- доходы от реализации сельскохозяйственной продукции, а также вспомогательных услуг производителю продукции отрасли сельского хозяйства;
- внереализационные доходы;
- доходы от реализации имущественных прав [1].

При этом следует указать, что в состав доходов, при исчислении суммы единого сельскохозяйственного могут не войти следующие категории:

- суммы залога, которые были получены налогоплательщиком в качестве обеспечения обязательств;
- имущество, полученное в качестве вноса в уставный капитал организации;
- не востребованные дивиденды;
- имущественные права на результаты интеллектуальной собственности; безвозмездная помощь, полученная с/х производителем в порядке, предусмотренном законом «О безвозмездной помощи (содействии) в РФ»;
- клиринговые сертификаты участия.

Статья 251 Налогового кодекса определяет полный перечень таких доходов. В данном случае, решение о включении в налоговую базу вышеприведенного перечня доходов принимает сам экономический субъект.

Вместе с этим, организация имеет право уменьшить налогооблагаемую базу за счет суммы следующих категорий расходов:

- расходы на основные средства и нематериальные активы – в данном случае размер налогооблагаемой базы ЕСХН уменьшается на сумму ОС и НМА в части приобретения, изготовления, модернизации, достройки, дооборудования, реконструкции;
- расходы на аренду – суммы арендных платежей, уплачиваемых производителем сельскохозяйственной продукции, за пользование недвижимостью, оборудованием, прочим движимым и недвижимым имуществом;
- материальные расходы – в состав расходов с/х производителя включаются суммы, затраченные на приобретение семян, рассады, саженцев, удобрений, кормов, биопрепаратов и т.д.;
- расходы на оплату труда – в состав данной категории наряду с расходами на выплату заработной платы также включаются расходы на обязательное медицинское, пенсионное, социальное страхование;

- расходы на страхование - При расчете ЕСХН учитываются расходы на обязательное и добровольное страхование: транспортных средств, грузов; основных средств производственного назначения, а также рисков, связанных с выполнением строительно-монтажных работ; товарных запасов; урожая сельскохозяйственных культур и животных;

- расходы на приобретение молодняка скота;

- потери от падежа животных и т.д.

Следует указать, что правильное определение состава доходов и расходов, используемых для исчисления суммы единого сельскохозяйственного налога, играет значимую роль в процессе осуществления как бухгалтерского, так и налогового учета. Чеккуева Л. К. в своем труде выделяет несколько ошибок, которые чаще всего допускаются при исчислении авансовых платежей по единому сельскохозяйственному налогу [23, с.233]. Рассмотрим некоторые из них.

К наиболее часто встречающейся ошибке, которую допускают при исчислении авансового платежа по единому сельскохозяйственному налогу, автор относит не включение в состав доходов суммы предоплаты. В соответствии с подпунктом 1 п.5 ст.346.5 Налогового кодекса Российской Федерации, суммы предоплаты подлежат включению в состав доходов на дату получения денежных средств.

Из вышеприведенной ошибки вытекает еще одна ошибка. В случае, если налогоплательщик в силу определенных условий возвращает суммы, полученные ранее в счет предварительной оплаты поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав, то возникает необходимость в уменьшении дохода на сумму данного возврата. Как правило, данную норму, закрепленную подпунктом 1 п.5 ст.346.5 Налогового кодекса Российской Федерации, часто игнорируют, что, в свою очередь, приводит к искажению данных в налоговой декларации.

Среди ошибок, которые допускаются в процессе определения сумм доходов и расходов, которые в последующем участвуют при исчислении

суммы единого сельскохозяйственного налога, следует выделить неправомерный учет командировочных расходов. Чаще всего, бухгалтера учитывают расходы на командировку в составе налогооблагаемых затрат на ту дату, когда производится непосредственная выдача работнику денежных средств.

Отметим, что в соответствии с пп. 1 п.5 ст. 346.5 Налогового кодекса Российской Федерации, даты получения доходов и несения расходов определяются по кассовому методу. Но, согласно абзацу 1 п. 3 ст. 346.5, п. 1 ст. 252 Налогового Кодекса РФ, в качестве расходов мы можем признать только документально подтвержденные затраты. Следовательно, организация не может учесть расходы на командировку на дату выдачи работнику денежных средств под отчет, так как документальным подтверждением командировочных расходов является утвержденный руководителем авансовый отчет работника.

В учетной практике встречаются случаи, когда бухгалтера в состав расходов включают суммы авансовых платежей по единому сельскохозяйственному налогу. Глава 26.1, а также статья 252 Налогового кодекса РФ не содержат норм, устанавливающих возможность учета при формировании налогооблагаемой базы по конкретному налогу за конкретный налоговый период суммы налога, исчисленной за этот же период (в т. ч. и авансовых платежей). В связи с этим, организации обязаны уже уплаченные авансовые платежи по единому сельскохозяйственному налогу засчитывать в счет уплаты ЕСХН по итогам налогового периода [19, с.348].

Заключительной ошибкой, которая допускается в бухгалтерии многих сельскохозяйственных организаций, является нарушение порядка учета ГСМ. Суть данной ошибки заключается в том, что бухгалтер осуществляет учет расходов на ГСМ при отсутствии документального подтверждения их дальнейшего использования. Как правило, расходы, указанные в пункте 2 статьи 346.5 Налогового кодекса РФ, принимаются при условии их

соответствия критериям, указанным в пункте 1 статьи 252 НК РФ, т. е. в том случае, если они обоснованы и документально подтверждены.

Следовательно, для того, чтобы учесть данную категорию расходов, организация должна в обязательном порядке иметь документальное подтверждение не только факта приобретения ГСМ, но и факта их дальнейшего использования.

1.3. Порядок расчета и уплаты единого сельскохозяйственного налога.

Порядок исчисления и уплаты единого сельскохозяйственного налога регламентируется ст. 346.9 Налогового кодекса Российской Федерации. В соответствии с положением, которое содержится в данной статье указанного нормативного документа, единый сельскохозяйственный налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

В связи с этим, налогоплательщики по итогам отчетного периода исчисляют сумму авансового платежа по единому сельскохозяйственному налогу, исходя из налоговой ставки и фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания полугодия (п.2 ст.346.8 НК РФ).

Авансовые платежи по единому сельскохозяйственному налогу уплачиваются не позднее 25 календарных дней со дня окончания отчетного периода, засчитываются в счет уплаты единого сельскохозяйственного налога по итогам налогового периода (п.3 ст.346.8 НК РФ).

Уплата единого сельскохозяйственного налога и авансового платежа по единому сельскохозяйственному налогу производится налогоплательщиками по местонахождению организации (месту жительства индивидуального предпринимателя) (п.4 ст.346.8 НК РФ).

Для большей наглядности рассмотрим порядок исчисления сумм единого сельскохозяйственного налога на конкретном примере (в примере отражены условные данные).

ООО «Алга» Балтасинского района Республики Татарстан занимается производством сельскохозяйственной продукции. По итогам первого полугодия 2016 года ООО «Алга» был получен доход от сельскохозяйственной деятельности в размере 345 000 рублей, при этом величина расходов составила 98 789 рублей.

18 июля 2016 года ООО «Алга» Балтасинского района Республики Татарстан рассчитало и выплатило единый сельскохозяйственных налог в бюджет в сумме, равной:

$$(345\,000 - 98\,789) * 6\% = 14\,772,66 \text{ рублей.}$$

По итогам года общий доход составил 780 000 рублей, величина расхода стала равной 236 589 рублей. В соответствии с этим, в феврале 2017 года бухгалтер ООО «Алга» Балтасинского района Республики Татарстан подала в Федеральную налоговую службу декларацию, в которой была исчислена сумма единого сельскохозяйственного налога за 2016 год:

$$(780\,000 - 236\,589) * 6\% = 32\,604,66 \text{ рублей.}$$

Следовательно, ООО «Алга» в феврале 2017 года перечислит в бюджет следующую сумму:

$$32\,604,66 - 14\,772,66 = 17\,832 \text{ рублей.}$$

Как правило, не все сельскохозяйственные организации начинают применять систему ЕСХН с момента начала производственной деятельности, а переходят на данную систему налогообложения спустя календарный год или же через большой промежуток времени. Причиной этому является наличие у производителей сельскохозяйственной продукции доли сомнения, насчет экономической эффективности перехода на ЕСХН с общей системы налогообложения. Экономическую целесообразность перехода на единый сельскохозяйственный налог докажем на конкретном примере, представленном ниже.

Для примера используем показатели в плановой оценке:

- плановая величина выручки, которую предполагает получить ООО «Алга» Балтасинского района РТ, от реализации сельскохозяйственной продукции в 2018 году равна 93 380 тыс. руб.;

- сумма начисленного НДС составит 9338 тыс. руб.;

- величина планового налогового вычета по НДС равна 8956 тыс.руб. (величина получена на основании плановых данных по приобретению материальных ценностей, услуг, в частности, по приобретению удобрений, семян, молодняка животных, медикаментов, ГСМ и т.д.);

- плановая сумма налога на имущество организаций равна 1602,2 тыс. руб. (для расчета данного показателя необходимо остаточную стоимость основных средств умножить на ставку налога, равную 2,2% (72828 тыс. руб. *2,2% = 1602 тыс.руб.);

- планируемая величина налога на прибыль будет равна 4 449 тыс.руб. (22 245 тыс.руб. *20% = 4 449 тыс. руб.).

Приведенные выше данные представим в виде таблицы (таблица 1.3.1).

Таблица 3 – Расчет плановых исчислений налогов по обычной системе налогообложения ООО «Алга» Балтасинского района РТ на 2018 год., тыс.руб.

НДС				Налог на имущество организаций		Налог на прибыль	
Налог.база	Начислено НДС	Налоговый вычет	К допл./ к возмещ.	Налог.база	Сумма налога	Налог. База	Сумма налога
93 380	9338	8956	+382	72828	1602	22 245	4 449

Используя данные таблицы 3, мы можем вычислить итоговую сумму налогов, которые подлежит уплатить ООО «Алга» Балтасинского района РТ в 2018 году, при условии, если общество использует общую систему налогообложения:

$$\text{Общая сумма налога} = 382 + 1602 + 4449 = 6\,433 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, при использовании общей системы налогообложения, ООО «Алга» Балтасинского района РТ в 2018 году перечислит в бюджет 6 433 тыс.руб. в счет оплаты различных категорий налогов.

Рассчитаем величину налоговых платежей, которые рассматриваемая организация будет обязана перечислить в бюджет, в случае перехода на ЕСХН. Расчеты так же будем производить исходя из планируемых показателей на 2018 год.

- плановая величина выручки, предполагаемая к получению в ходе реализации продукции сельского хозяйства – 84 042 тыс. руб.;
- планируемые затраты материального характера – 29 755 тыс. руб. (без учета НДС);
- затраты на оплату труда (с учетом отчислений в социальные фонды) – 11 500 тыс. руб.;
- прочие затраты – 13 567 тыс. руб.

В соответствии с Налоговым кодексом РФ, для исчисления суммы единого сельскохозяйственного налога нам необходимо из суммы дохода вычесть величину всех расходов:

Налоговая база = $84\,042 - (39\,755 + 11\,500 + 13\,567) = 29\,220$ тыс. руб.

Исходя из полученной величины налоговой базы, мы можем рассчитать сумму единого сельскохозяйственного налога, подлежащего уплате в бюджет:

Сумма налога = $29\,220 * 6\% = 1\,753$ тыс. руб.

Таким образом, при использовании данной системы налогообложения, ООО «Алга» Балтасинского района РТ в 2018 году перечислит в бюджет 1753 тыс.руб. в счет оплаты единого сельскохозяйственного налога, что на 4679 тыс. руб. меньше, чем при общей системе налогообложения.

Следует отметить, что экономический эффект от использования системы единого сельскохозяйственного налога для каждой

сельскохозяйственной организации будет разным. Это, в первую очередь, связано со степенью прибыльности производственного процесса организации, с величиной расходов, а также другими экономическими факторами, которые характеризуют производственную деятельность предприятия.

Тихонова А.В. отмечает, что использование специальной системы налогообложения представляется наиболее выгодным, в силу действия достаточно низкой процентной ставки единого сельскохозяйственного налога и в силу освобождения организации от уплаты других видов налогов. Но следует сказать, что на сегодняшний день не все организации, занимающиеся производством сельскохозяйственной продукции, используют данную систему налогообложения. Многие организации предпочитают использовать общую систему налогообложения. Дать однозначный ответ на вопрос, почему же производители сельскохозяйственной продукции не переходят на более выгодную систему налогообложения, невозможно. Это еще раз подтверждает наличие необходимости пересмотра положений по единому сельскохозяйственному налогу [21, с. 25].

Отметим, что организации использующие систему ЕСХН ведут бухгалтерский учет в общеустановленном порядке, в частности, в соответствии с нормами, закрепленными в Федеральном законе «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ. При этом, существуют некоторые особенности бухгалтерского учета авансовых платежей по единому сельскохозяйственному налогу, а также особенности заполнения первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета. Порядок бухгалтерского учета единого сельскохозяйственного налога на примере ООО «Алга» Балтасинского района РТ будет рассмотрен в третьей главе выпускной квалификационной работы. Но перед этим приведем краткую экономическую характеристику указанной выше сельскохозяйственной организации и проведем оценку ее финансового положения.

2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА В ООО «АЛГА» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ

2.1. Природно-экономическая характеристика деятельности предприятия

ООО «Алга» Балтасинского района Республики Татарстан было зарегистрировано 28 февраля 2007 года.

Юридический адрес организации: 422265, Республика Татарстан, Балтасинский район, деревня Верхний Шубан.

Основной целью деятельности ООО «Алга» является получение прибыли и реализация экономических интересов учредителей организации за счет производства и реализации продукции сельского хозяйства.

Основным видом деятельности изучаемой организации является разведение и выращивание крупного рогатого скота молочного направления. К числу вспомогательных видов деятельности ООО «Алга» можно отнести:

- выращивание зерновых и зернобобовых культур;
- разведение крупного рогатого скота;
- производство мяса и мясопродуктов;
- разведение свиней;
- пчеловодство;
- производство пищевых субпродуктов в охлажденном виде;
- производство растительных, животных масел и жиров.

ООО «Алга» расположено в юго- западной части Балтасинского района, в Предкамской природно-экономической зоне Республики Татарстан. Для данной территории, как известно, характерен более прохладный климат. Но в целом, климатические условия на территории, где изучаемая нами организация осуществляет свою производственную деятельность, достаточно благоприятны для сельскохозяйственного производства. Среднегодовое количество осадков в данной местности

достигает 525 мм. Снежный покров образуется в середине ноября и лежит в течение пяти месяцев. При этом высота снежного покрова достигает 35-45 см.

Еще одним важным фактором наряду с климатическими условиями является рельеф и уровень плодородия почв. Эти факторы имеют особое значение для сельскохозяйственного производства. Следует отметить, что рельеф Балтасинского района представляет собой сравнительно возвышенную равнину, расчлененную на части небольшими речными долинами. Максимальные высоты рельефа достигают 198 м. Почвенный покров района представлен нечерноземными почвами. На сельскохозяйственных угодьях преобладают серые лесные почвы, которые вместе с коричнево-серыми занимают более 60 % от общей площади, отличающиеся низким естественным плодородием.

Географическое месторасположение ООО «Алга» является выгодным для осуществления сельскохозяйственной деятельности. Организация находится в 11 км от районного центра, и в 117 км от г. Казань.

Благоприятные природно-экономические условия обуславливают получение организацией положительных результатов финансовой деятельности. Величина выручки, полученной ООО «Алга» в период с 2013 по 2017 год, отражена на рисунке 1.

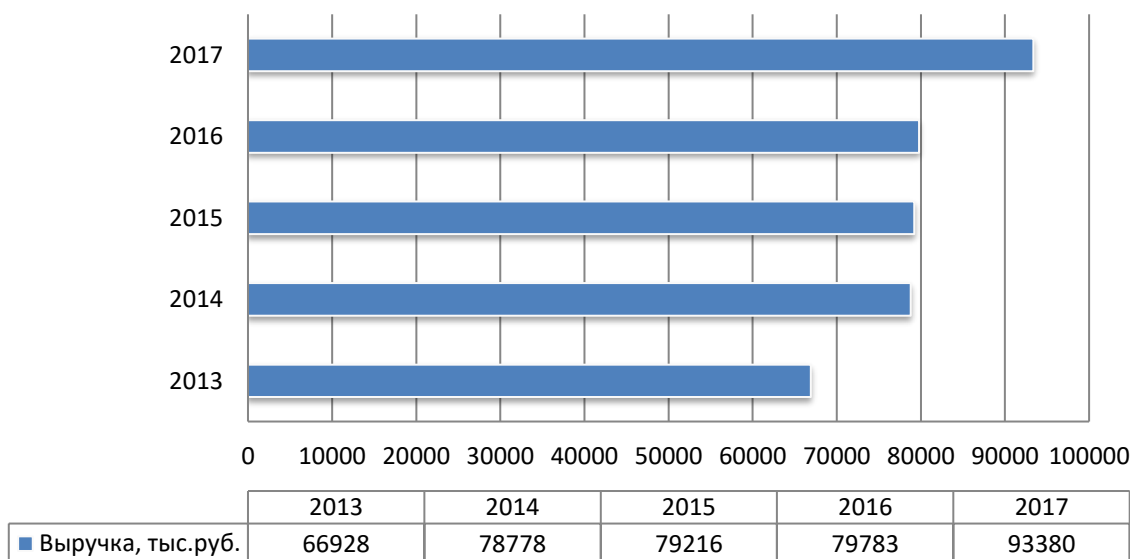


Рис. 1 - Величина выручки ООО «Алга» за 2013-2017 гг.

По данным, отраженным на рисунке 1, мы можем сказать, что показатель величины выручки в ООО «Алга» имеет тенденцию увеличения. Так к концу 2017 года величина выручки возросла на 93 380 тысяч рублей или же на 39,5% по сравнению с показателем 2013 года.

Наряду с величиной выручки необходимо выявить динамику развития и такого показателя, как величина чистой прибыли (рисунок 2).

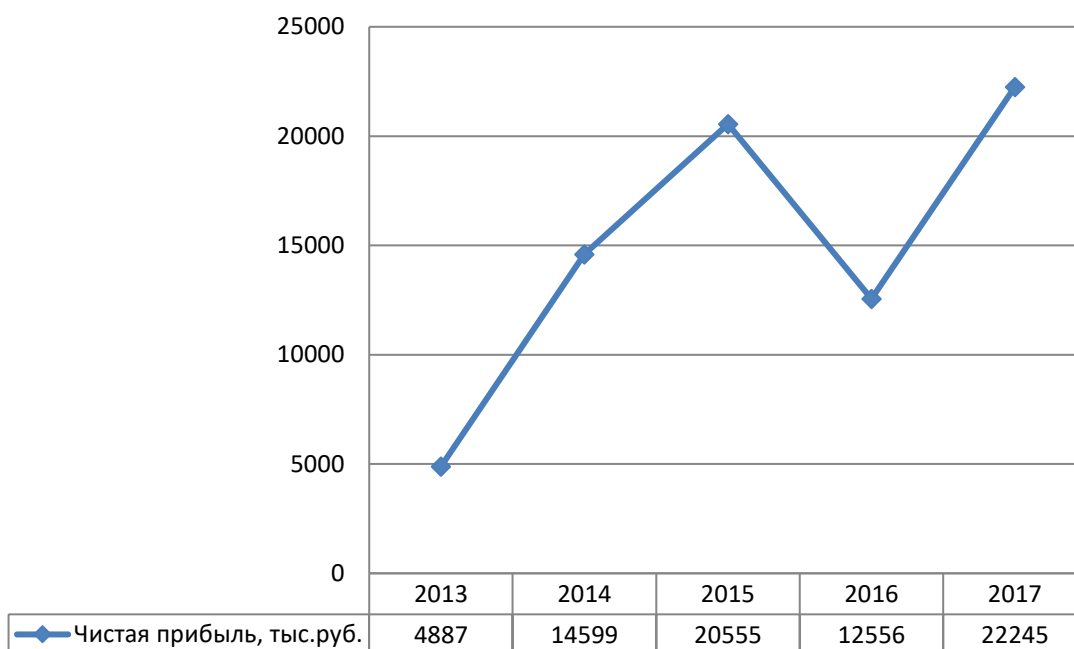


Рис. 2 - Динамика величины чистой прибыли в ООО «Алга», 2013-2017гг.

Как видно по данным рисунка 2, величина чистой прибыли в ООО «Алга» за последние пять лет варьирует. К 2017 году величина чистой прибыли достигает своего максимума за изучаемый период – 22 245 тыс. рублей, что на 77,2 % больше, чем в 2016 году. Сбалансированный рост величины выручки и резкие скачки суммы чистой прибыли в сторону увеличения в 2013-2014 гг. и в сторону уменьшения в 2016 году обусловлены такими же резкими изменениями себестоимости произведенной продукции.

В ООО «Алга» сложилась цеховая структура организации производства. Управление производственными подразделениями на второй степени организуется по отраслевому принципу и создаются специализированные

цехи: растениеводства, животноводства, механизации, строительства и отдельный цех обслуживания. Главные специалисты несут ответственность за состояние руководимой ими отрасли и организуют выполнение производственно-финансового плана. Бухгалтерия ООО «Алга» выполняет контроль над составлением бухгалтерского учета и отчетности, за исполнением финансового плана и финансовой дисциплины. Хозяйство ведет бухгалтерскую, статистическую и иную отчетность, установленную действующим законодательством.

Необходимым условием при природно-экономической деятельности организации является анализ структуры и состава сельскохозяйственных угодий.

Сельскохозяйственные угодья Балтасинского района занимают около площадь, равную 86 тыс. га. Из них на долю пашни приходится порядка 71 тыс. га земельной площади. ООО «Алга» Балтасинского района РТ обладает общей площадью земельных угодий, равной 2865 га, из них 2761 га приходится на долю сельскохозяйственных угодий (таблица 4).

Таблица 4 - Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «Алга» Балтасинского района РТ за 2013-2017 гг.

Виды угодий	2013	2014	2015	2016	2017	В среднем за пять лет	
	Площадь, га	Площадь, га	Площадь, га	Площадь, га	Площадь, га	Площадь, га	Структура, %
Всего земель, в том числе	2912	2912	2865	2865	2865	2883,8	X
Сельхозугодий - из них	2770	2770	2761	2761	2761	2764,6	100
Пашня	2587	2587	2587	2587	2587	2587	93,6
Сенокосы	81	81	72	72	72	75,6	2,7
Пастбища	102	102	102	102	102	102	3,7
Процент распаханности, %	93,4	93,4	93,7	93,7	93,7	93,6	93,6

Исходя из данных таблицы 4, мы можем сделать следующие выводы:

- площадь сельскохозяйственных угодий за последние пять лет имеет тенденцию к снижению. Так, если в 2014 году площадь сельскохозяйственных угодий организации была равна 2912 га, то к 2015 году она уменьшилась на 47 га и оставалась неизменной в течение трех лет;
- в структуре сельскохозяйственных угодий большую долю занимает пашня – 93,6% от общей площади, наименьшая площадь отводится под сенокосы - 2,7%;
- процент распаханности к концу 2017 года составил 93,6%, достаточно высокое значение данного показателя обуславливает высокий уровень урожайности в хозяйстве.

Важным аспектом при экономической характеристике сельскохозяйственной организации является определение специализации производственной деятельности. С целью определения специализации производства изучаемой нами организации проанализируем структуру товарной продукции ООО «Алга» Балтасинского района РТ.

Таблица 5 – Состав и структура товарной продукции в ООО «Алга» Балтасинского района РТ за 2013-2017 годы

Вид продукц ии	Годы										В средн.з а 5 лет,%
	2013		2014		2015		2016		2017		
	Сумм а,тыс. руб	Стру ктур а,%	Сумм а,тыс. Руб	Стру ктур а,%	Сумм а,тыс. Руб	Стру ктур а,%	Сумм а,тыс. Руб	Стру ктур а,%	Сумм а,тыс. Руб	Струк тура, %	
Зерно	5237	7,9	5314	7,7	5469	7,8	5992	7,7	5035	5,4	7,3
Мясо КРС	13246	20,0	14567	21,2	15753	22,4	17922	23,1	19267	20,8	21,5
Молоко	47689	72,1	48901	71,1	49185	69,9	53790	69,2	68136	73,7	71,2
Всего	66172	100	68782	100	70407	100	77704	100	92438	100	100

Исходя из данных таблицы 5, мы можем сказать, что ООО «Алга» преимущественно производит продукцию животноводства. Так на долю продукции животноводства в структуре товарной продукции приходится 92,7 %, а на продукцию подотрасли растениеводства отводится всего 7,3 %.

Для более полной характеристики уровня специализации хозяйства используется показатель коэффициента специализации, величина которого определяется по формуле предложенной профессором Поповичем И.В.:

$$K_c = 100 / \sum p (2i-1),$$

где

K_c - коэффициент специализации;

P - 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.

$$K_c = 100 / (92,7(2 * 1 - 1) + 7,3(2 * 2 - 1)) = 0,87$$

Основываясь на полученном значении, мы можем сказать, что ООО «Алга» имеет очень высокий уровень специализации. В связи с этим, мы можем сказать, что изучаемая организация имеет молочно-скотоводческую специализацию.

Непременным условием процесса производства является наличие средств производства, которые состоят из средств труда и предметов труда. Выраженные в стоимостной форме, средства производства представляют собой производственные фонды, которые подразделяются на основные и оборотные.

Как известно, основой сельскохозяйственного производства и важным условием развития его отраслей, является наличие необходимых производственных фондов. Уровень и темпы сельскохозяйственной продукции, повышения экономической эффективности производства в сельском хозяйстве в определенной мере зависит от обеспеченности отрасли основными средствами. Низкая обеспеченность предприятий основными производственными фондами приводит к несвоевременному выполнению важнейших технологических операций, росту трудоемкости и увеличению материально-денежных затрат на производство единицы продукции. Обеспеченность сельскохозяйственных предприятий основными

производственными фондами характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности труда (таблица 6).

Таблица 6 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО«Алга» Балтасинского района РТ за 2013-2017 гг.

Показатели	Годы					В среднем по республике, 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс. руб.	44060	46144	53426	56797	72828	265228
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	2770	2770	2761	2761	2761	6290
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	111	112	114	115	115	98
Фондооснащенность на 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс. руб.	1590,6	1665,8	1935,0	2063,7	2637,8	4216,7
Фондовооруженность труда на 1 работника, тыс. руб.	396,9	412,0	468,6	493,9	633,3	2706,4

Проанализировав данные таблицы 6, мы можем сказать, что показатели фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Алга» за рассматриваемый период имели тенденцию роста. Так к 2017 году показатель фондооснащенности достиг 2637,8 тыс. руб. на 100 га сельхозугодий, что на 1047,2 тыс.руб. больше, чем в 2013 году. Так же показатель фондовооруженности труда увеличился на 236,4 тыс.руб. к 2017 году, по сравнению с 2013 годом. Следует отметить, что значение полученных показателей фондооснащенности и фондовооруженности в ООО «Алга» несколько ниже, чем значение средних показателей по республике за 2017 год. В данном случае, недостаточно высокое значение вычисленных показателей обусловлено недостаточно высоким значением среднегодовой стоимости основных средств.

Наряду с анализом обеспеченности хозяйства основными фондами необходимо изучить его оснащенность энергетическими мощностями и сельскохозяйственными машинами.

Ведущее звено в основных производственных фондах принадлежит энергетическим ресурсам - средствам механизации и электрификации сельхозпроизводства. На основе данных об энергоресурсах можно изучить уровень энергооснащенности и энерговооруженности труда.

Таблица 7 – Уровень энергооснащенности и энерговооруженности в ООО «Алга» Балтасинского района РТ за 2013-2017 годы.

Показатели	Годы					В среднем по республике, 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	9277	9388	9886	9886	9886	6477
Площадь пашни, га	2587	2587	2587	2587	2587	5508
Число среднегодовых работников, чел.	111	112	114	115	115	98
Энергооснащенность, л.с. на 100 га	358,6	362,9	382,1	382,1	382,1	117,6
Энерговооруженность, л.с. на 1 работника	83,6	83,8	86,7	86,0	86,0	66,1

Таблица 7 показывает, что с увеличением энергетических мощностей увеличивается такие количественные показатели, как энергооснащенность на 100 га пашни (л.с) и энерговооруженность на одного работника (л.с.). Энергооснащенность на 100 га в 2017 году составила 382,1 л.с, что на 23,5 л.с. больше, чем в 2013 году. В среднем по РТ за 2017 год этот показатель составляет 117,6 л. с, что намного меньше показателя по хозяйству за 2017 год.

Показатель энерговооруженности в расчете на одного работника также имеет тенденцию увеличения. К 2017 году энерговооруженность в хозяйстве достигла значения в 86 л.с., что на 19,9 л.с. выше, чем значение данного показателя в среднем по республике.

Высокий уровень показателей энергообеспеченности свидетельствует о высоком уровне механизации производственного процесса. Это, в свою очередь, приводит к снижению затрат труда, что влияет на производительность труда в сторону увеличения, а это в конечном итоге уменьшает себестоимость производимой продукции и тем самым увеличивается уровень рентабельности производства. Следовательно, необходимо только укреплять материально-техническую базу предприятия.

Одним из важнейших условий для ведения хозяйства является обеспеченность трудовыми ресурсами. Такими является совокупность людей, обладающих способностью трудиться, увеличивать продуктивность скота, валовых сборов сельхозпродукции и повышение эффективности общественного производства. В условиях абсолютного и относительного сокращения численности сельского населения основными задачами являются наиболее полное использование в производстве трудовых ресурсов, повышение производительности труда, что и рассмотрено в таблице 7.

Таблица 8 – Годовой запас труда и уровень его использования в ООО «Алга» Балтасинского района РТ за 2013-2017 гг.

Показатели	Годы					В среднем по РТ, 2017
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовое число работников в хозяйстве, чел.	111	112	114	115	115	98
Годовой запас труда, тыс. чел-час	224,4	223,1	223,4	225,4	225,4	192,4
Фактически отработано, тыс. чел-час	217	216	214	217	217	213
Уровень использования запаса труда, %	103,4	103,3	95,8	96,3	96,3	110,7

Приведенные в таблице 8 данные показывают, что годовой запас труда в 2017 году составил 225,4 чел-час., это на 33 чел-час. Выше, чем значение этого же показателя в среднем по республике. Уровень использования запаса труда имеет тенденцию снижения. Так, если в 2013 году он составил 103,4%,

то к 2017 г. он составил 96,3%, т.е. снизился на 7,1%. Это свидетельствует о том, что хозяйство имеет резервы запаса труда, которые необходимо задействовать в производственном процессе.

Эффективность сельскохозяйственного производства означает его результативность. В общем случае экономическая эффективность производства определяется через соотношение полученного результата эффекта с затратами или примененными ресурсами.

Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельскохозяйственных предприятиях применяется система показателей, характеризующих использование главных факторов сельскохозяйственного производства - земли, производственных фондов и труда. Наиболее важными в системе этих показателей являются стоимость валовой продукции, сумма валового дохода, сумма чистого дохода и прибыль в расчете на 100 га соизмеримой пашни, на 1 чел-час затрат живого труда или на 1 работника, на 100 рублей основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, на 100 рублей издержек производства, а также показатели уровня рентабельности и нормы прибыли.

Проанализировав таблицу 9 можно сказать, что стоимость валовой продукции в расчете на 100 га соизмеримой пашни с 2013 по 2017 г. увеличилась на 64,8 тыс.руб. Этот показатель за 2017 год в изучаемом хозяйстве ниже на 90,1 тыс. руб. чем среднереспубликанского значения. Стоимость валовой продукции в расчёте на 1 среднегодового работника из года в год увеличивается и к 2017 г составляет 10,8 тыс. руб., что ниже среднереспубликанского показателя на 26,2 тыс. рублей.

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, чистого 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.

Таблица 9 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Алга» Балтасинского района РТ за 2013-2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Стоимость валовой продукции в расчете на : 100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	94,3	95,6	95,9	136,4	159,1	301,7
1 среднегодового работника занятого в сельском хозяйстве, тыс.руб	5,8	5,9	6,0	9,3	10,8	49,3
100 руб. основных производственных фондов, руб.	1,4	1,6	1,6	2,2	2,4	1,8
100 руб. издержек производства, руб.	0,7	0,8	0,9	1,2	1,2	17,9
Сумма валового дохода в расчете на :100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	1896	1923	1939	2834	2913	2186
1 среднегодового работника занятого в сельском хозяйстве, тыс.руб.	118,9	120,9	121,4	193,2	197,2	357,0
100 руб.основных производственных фондов, руб.	32,6	33,0	33,1	45,8	22,1	13,3
100 руб. издержек производства, руб.	19,9	20,0	20,1	25,8	22,1	17,9
Сумма чистого дохода в расчёте на: 100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	2008,3	2009,1	2009,6	2914,9	2942,5	746,2
1 среднегодового работника занятого в сельском хозяйстве, тыс.руб.	123,9	124,1	125,8	198,6	199,2	121,8
100 руб.основных производственных фондов, руб.	33,6	34,2	34,3	47,1	44,2	4,5
100 руб. издержек производства, руб.	19,9	20,3	20,8	26,5	22,4	6,1
Уровень рентабельности, %	37,9	38,6	38,8	49,3	38,6	9,7

Прибыль как экономическая категория характеризует финансовый результат деятельности хозяйства. Абсолютная масса полученной прибыли еще не свидетельствует об уровне эффективности производства. С этой целью рассчитывают уровень рентабельности – один из основных показателей экономической эффективности. Данный показатель характеризует величину прибыли, приходящуюся на единицу потребленных ресурсов. В изучаемом хозяйстве уровень рентабельности с 2013 по 2017 г. колеблется, в 2016 году имеет самый высокий уровень рентабельности – 49,3%. В 2017 г. уровень рентабельности в хозяйстве составляет 38,6%, что на 28,9% выше, чем в среднем по республике.

Оценка финансового состояния организации, анализ обеспеченности основными средствами и другие показатели экономической эффективности производственной деятельности ООО «Алга» представлены в следующем разделе.

2.2. Анализ финансового состояния

Анализ финансового состояния, как правило, заключается в вычислении основных показателей экономической эффективности производственной деятельности изучаемой организации. Результаты данного анализа позволят нам сделать выводы об уровне финансовой устойчивости и о степени рентабельности осуществления деятельности общества с ограниченной ответственностью «Алга».

В связи с этим, для начала определим уровень ликвидности баланса изучаемой организации.

Ликвидность бухгалтерского баланса определяется как степень покрытия обязательств организации ее активами. Срок превращения, которых в деньги соответствует сроку погашения обязательств. Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке

убывания ликвидности, в сравнении с обязательствами по пассиву сгруппированными по срокам их поступления и расположенными в порядке возрастания сроков.

Таблица 10 – Анализ ликвидности бухгалтерского баланса ООО «Алга» Балтасинского района РТ за 2017 год

Актив	2017		Пассив	2017		Платежный Излишек (+, -)	
	На начало года	На конец Года		На начало года	На конец года	На начало года	На конец года
Наиболее ликвидные активы (А1)	198	75	Кредиторская задолженность (П1)	6596	4656	-6398	-4581
Быстрореализуемые активы (А2)	3075	4517	Краткосрочные пассивы (П2)	7500	-	-4425	4517
Медленнореализуемые активы (А3)	12567	84091	Долгосрочные пассивы (П3)	-	1627	12567	82464
Труднореализуемые активы (А4)	72828	56797	Постоянные пассивы (П4)	156925	134680	-84097	-77883
Баланс	171021	140963	Баланс	171021	140963	X	X

Баланс считается абсолютно ликвидным, если выполняются следующие условия:

$$A1 \geq П1;$$

$$A2 \geq П2;$$

$$A3 \geq П3;$$

$$A4 \leq П4.$$

В нашем хозяйстве на конец года выполняются такие условия:

$$A1 (75) \leq П1 (4656);$$

$$A2 (4517) \geq П2 (-);$$

$$A3 (84091) \geq П3 (1627);$$

$$A4 (56797) \leq П4 (134680).$$

Исходя из полученных результатов, мы можем увидеть, что в нашем случае выполняются последние три условия, характеризующие ликвидность бухгалтерского баланса.

Сопоставление первого неравенства свидетельствует о том, что в ближайший промежуток времени, организации не удастся поправить свою платежеспособность. Так как за анализируемый период увеличился платежный недостаток наиболее ликвидных активов.

Выполнение четвертого неравенства свидетельствует о выполнении одного из условий финансовой устойчивости, то есть наличие у предприятия оборотных средств.

Следует отметить, что бухгалтерский баланс организации признается абсолютно ликвидным, в случае, если выполняются все вышеуказанные условия. В нашем случае, из четырех представленных условий выполняются только три условия. Невыполнение первого условия обуславливает снижение общей ликвидности, что произошло в результате увеличения краткосрочной задолженности более быстрыми темпами, чем денежных средств.

Используя данные таблицы 10, мы можем вычислить следующие показатели:

- текущую ликвидность, которая свидетельствует о платежеспособности или неплатежеспособности организации на ближайший к рассматриваемому моменту промежуток времени:

$$ТЛ=(A1+A2)-(П1+П2).$$

Используя вышеприведенную формулу, рассчитаем текущую ликвидность на начало и на конец 2017 года:

$$\text{Текущая ликвидность}_{\text{нач.года}} = (75 + 4517) - (4656 + 0) = -64 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Текущая ликвидность}_{\text{кон.года}} = (198 + 3075) - (0 + 7500) = -4227 \text{ тыс. руб.}$$

- перспективную ликвидность – это прогноз платежеспособности на основе сравнения будущих поступлений и платежей:

$$ПЛ=A3-ПЗ.$$

Перспективная ликвидность_{нач.года} = 84091 – 12567 = 71524 тыс. руб.

Перспективная ликвидность_{кон.года} = 1627 – 0 = 1627 тыс. руб.

Расчет этих показателей текущей ликвидности показал нам, что хозяйство неплатежеспособно на ближайший период, так как значения групп пассива баланса превышают значения активов, что говорит о неспособности ООО «Алга» погасить свои наиболее срочные и краткосрочные обязательства за счет наиболее ликвидных и быстрореализуемых активов. Платежный недостаток к концу 2017 года составляет 4227 тыс. рублей. Однако, оно платежеспособно на перспективу за счет будущих поступлений. Другими словами, за счет имеющихся активов третьей группы, и в частности запасов, налога на добавленную стоимость и краткосрочной дебиторской задолженности, наше хозяйство может обеспечить свои долгосрочные обязательства.

Для более полного анализа имущественного положения изучаемой нами организации необходимо рассчитать аналитические показатели, представленные в таблице 11.

Таблица 11 - Оценка имущественного положения ООО «Алга» Балтасинского района РТ, тыс.руб.

	Показатель	Фактические значения		Отклонение (+,-)
		На конец 2016 года	На конец 2017 года	
1	Стоимость основных средств, числящихся на балансе организации	56 797	72 828	+31 830
2	Доля основных средств в активах	100	100	-
3	Коэффициент износа основных средств	0,55	0,52	-0,03
4	Коэффициент обновления	0,11	0,21	+0,09
5	Коэффициент выбытия	0,05	0,04	-0,01

На основании данных, содержащихся в таблице 11, мы можем сделать следующие выводы:

- в конце 2017 года 100% состава активов организации отводилось на долю основных средств, что обусловлено резким отсутствием у организации прочих внеоборотных активов;
- при этом наблюдается уменьшение значения коэффициента износа основных средств (на 0,03) и одновременное увеличение коэффициента их обновления (на 0,09);
- значение коэффициента выбытия к концу 2017 года также уменьшилось на 0,01.

Следующим этапом анализа финансового состояния организации является определение уровня его финансовой устойчивости. Все необходимые показатели, характеризующие уровень финансовой устойчивости ООО «Алга» представим в таблице 12.

Исходя из данных таблицы 12, мы можем сказать, что:

- коэффициент соотношения заемных и собственных средств имеет тенденцию снижения, к 2016 году данный показатель достиг значения 0,002, что 0,058 пункта ниже чем в 2013 году;
- коэффициент маневренности в течение пяти лет варьировал, увеличился к 2016 году на 0,08 пункта по сравнению с 2013 годом, а к 2017 году уменьшился на 0,03 по сравнению с 2016 годом;
- коэффициент финансовой независимости к 2017 году снизился на 0,02 пункта по сравнению с 2013 годом, что подтверждает неустойчивое финансовое положение организации;
- за рассматриваемый период наблюдается снижение и значения коэффициента финансовой устойчивости (-0,04 пунктов к 2017 году по сравнению с 2013 годом).

Таблица 12 - Показатели финансовой устойчивости ООО «Алга»
Балтасинского района РТ, 2013-2017 годы

Показатели	2013	2014	2015	2016	2017	Изменение 2017 к 2013 г.
Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	0,06	0,05	0,006	0,002	0,002	0,058
Коэффициент маневренности	0,35	0,39	0,41	0,43	0,40	0,05
Коэффициент финансовой независимости	0,90	0,92	0,95	0,96	0,88	-0,02
Коэффициент финансовой устойчивости	0,92	0,95	0,97	0,97	0,88	-0,04
Коэффициент обеспеченности материальных запасов собственными средствами	0,86	0,89	0,92	1,13	0,89	0,03

Ещё одним важным аспектом, который необходимо осветить при проведении анализа финансового состояния организации, является характеристика ее деловой активности. В связи с этим, проведем анализ деловой активности ООО «Алга», результаты представим в таблице 13.

Таблица 13 - Анализ деловой активности ООО «Алга» Балтасинского района РТ

№ п/п	Показатель	Значение	
		2016 год	2017 год
1	Выручка от реализации, тыс.руб.	79783	93380
2	Чистая прибыль, тыс.руб.	12556	22245
3	Оборачиваемость средств в расчетах (в оборотах)	17,66	30,37
4	Оборачиваемость собственного капитала	0,59	0,60
5	Оборачиваемость совокупного капитала	0,57	0,55
6	Коэффициент устойчивости экономического роста	0,10	0,15

Основываясь на данных, отраженных в таблице 13, мы можем сделать следующие выводы:

- уровень деловой активности ООО «Алга» за рассматриваемый период

повысился, об этом свидетельствует увеличение оборачиваемости средств в расчетах. Увеличение данного показателя свидетельствует о повышении объема продаж, увеличении спроса на продукцию и снижении дебиторской задолженности;

- незначительный рост замечен и в величине показателя оборачиваемости собственного капитала;

- при этом наблюдается увеличение значения коэффициента устойчивости экономического роста. Данный коэффициент отражает возможные средние темпы развития организации в дальнейших периодах, при условии неизменности соотношения между различными источниками финансирования. Положительным итогом является рост данного показателя.

В заключение необходимо провести анализ рентабельности деятельности изучаемой организации. Проведение данного анализа позволит сделать выводы о достигнутом уровне рентабельности собственного и совокупного капитала ООО «Алга», а также позволит определить период окупаемости собственного капитала. Результаты проведенного анализа рентабельности представлены в таблице 14.

Таблица 14 - Анализ рентабельности деятельности ООО «Алга» Балтасинского района РТ, 2017 год

№ п/п	Показатели	Значение		Нормальное значение
		На начало 2017 г.	На конец 2017г.	
1	Чистая прибыль, тыс.руб.	12556	22245	-
2	Рентабельность продукции	19,26	30,32	>15%
3	Рентабельность основной деятельности	22,13	30,62	>20%
4	Рентабельность совокупного капитала	12,30	16,70	>10%
5	Рентабельность собственного капитала	13,10	14,60	>12%
6	Период окупаемости собственного капитала, годы	10,73	7,05	-

Основываясь на полученные в таблице 14 результаты, мы можем сделать следующие выводы:

- показатель рентабельности продукции соответствует установленному нормальному значению. При этом к концу 2017 года наблюдается увеличение данного показателя на 11,06 % по сравнению с 2016 годом. Это говорит нам о том, что в ближайшем будущем ООО «Алга» ждет стабильный рост объема реализованной продукции;

- наблюдается рост и значения рентабельности совокупного капитала. Это, в свою очередь, вызвано ростом величины показателя чистой прибыли и снижением стоимости основных средств организации;

- в рассматриваемый период растет и рентабельность собственного капитала (увеличение на 1,5%), что свидетельствует о росте эффективности использования собственного капитала.

На основании расчетов, представленных в данном разделе работы, мы можем сказать, что финансовое положение ООО «Алга» нельзя признать абсолютно устойчивым в связи с ростом финансовой зависимости данной организации. Вместе с этим следует отметить, что ООО «Алга» имеет шансы улучшить свое финансовое положение и добиться большего экономического роста.

Наряду с природно-экономической характеристикой организации и оценкой ее финансового состояния, необходимо оценить организацию бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля в ООО «Алга» Балтасинского района РТ.

2.3. Организация бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля в ООО «Алга» Балтасинского района РТ

Организации хорошего уровня ведения бухгалтерского учета в ООО «Алга» придают большую значимость, так как данная организация оперирует

внушительными аналитическими данными, поэтому важным является правильное их отражение в учетных регистрах.

Бухгалтерский учет ведется бухгалтерской службой, возглавляемой главным бухгалтером. Кроме главного бухгалтера в бухгалтерской службе работает несколько бухгалтеров, каждый из которых ответственный за свой участок бухгалтерского учета. Главный бухгалтер подчиняется непосредственно руководителю предприятия и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.

Централизованная бухгалтерия данной организации обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, федеральным и отраслевым стандартам.

Следует отметить, что первичные учетные документы и регистры бухгалтерского учета заполняются надлежащим образом, в них отражается вся необходимая информация, соответствующая действительности. Все документы материального, денежного и расчетного характера вовремя подписываются руководителем организации и главным бухгалтером. Данные в подобных документах тщательно проверяются.

Вся первичная учетная документация и другие учетные формы поступают в бухгалтерию в соответствии со сроками, установленными в графике документооборота. Это обуславливает повышение производительности труда бухгалтерской службы и способствует своевременному принятию управленческих решений руководителем организации.

Все факты хозяйственной жизни отражаются в бухгалтерском учете надлежащим образом, бухгалтерами составляются корректные корреспонденции счетов.

В организации активно используют программу «1С:Бухгалтерия 8.3», что говорит о высокой степени автоматизации учетной деятельности. В ООО

«Алга» большая часть первичной учетной документации составляется и заполняется именно с помощью данной программы. В ней же формируются и регистры бухгалтерского учета. Это обуславливает быстрое и точное заполнение всех учетных форм и возможность скорейшего исправления допущенных ошибок и неточностей.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность в ООО «Алга» составляется в соответствии с установленными нормами и правилами и отвечает всем требованиям. Отчетность предоставляется в органы государственной статистики, налоговый орган в установленные сроки. Для прочих внешних пользователей также обеспечивается открытый доступ к формам бухгалтерской отчетности.

Внутренний контроль в ООО «Алга» Балтасинского района РТ осуществляется на всех уровнях управления организации и во всех ее подразделениях. В осуществлении внутреннего контроля, непосредственно, участвуют все сотрудники хозяйства, в соответствии с их полномочиями и обязанностями.

При этом, следует отметить, что постоянной службы внутреннего контроля в ООО «Алга» Балтасинского района РТ нет. Но общий внутренний контроль в организации осуществляется временно образуемой ревизионной комиссией, в которую входят руководитель организации, главный бухгалтер и специальные должностные лица.

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ И НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ ЕСХН И ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ В ООО «АЛГА» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ

3.1. Методологические основы учета ЕСХН и его документирование

В соответствии с положением Налогового кодекса Российской Федерации, организации, перешедшие к уплате единого сельскохозяйственного налога, обязаны вести полноценный бухгалтерский учет. В связи с этим, мы можем сказать, что показатели, необходимые для исчисления суммы ЕСХН, формируются на основании данных бухгалтерского учета.

Следует отметить, что методологическую базу бухгалтерского и налогового учета единого сельскохозяйственного налога составляют следующие документы:

- Налоговый кодекс Российской Федерации;
- Федеральный закон «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ;
- Учетная политика организации.

В данном случае следует отметить, что первые два документа уже содержат необходимые нормы и информацию относительно организации налогового и бухгалтерского учета единого сельскохозяйственного налога. А в учетную политику организации в случае ее перехода на уплату ЕСХН необходимо внести изменения, или же отразить отдельные правила организации бухгалтерского учета в целях ЕСХН.

В связи с этим, рассмотрим перечень основных положений, которые необходимо отразить в учетной политике организации, в случае, если она использует изучаемую нами систему налогообложения с даты государственной регистрации, или же, если хозяйство планирует перейти с общей системы налогообложения на уплату ЕСХН:

- в разделе учетной политики «Режим налогообложения» необходимо указать действующий в организации режим налогообложения, в нашем случае ЕСХН, и соответствующий ему объект налогообложения;

- в разделе «Порядок учета операций» необходимо указать документ, который оформляется в целях учета операций по ЕСХН (книга учета доходов и расходов), а также документы, которые являются основанием для формирования учетных записей (первичная документация);

- в разделе «Порядок ведения бухгалтерского учета» необходимо описать организацию бухгалтерского учета и порядок формирования данных для исчисления ЕСХН;

- в разделе «Перечень доходов и расходов в целях налогообложения» необходимо отразить информацию о доходах и расходах, участвующих при расчете суммы единого сельскохозяйственного налога;

- в разделе «Механизм расчета налога» следует отразить методику исчисления суммы единого сельскохозяйственного налога, в том числе и авансовых платежей по нему, подлежащих уплате в бюджет.

Как известно, на сегодняшний день многие организации, занимающиеся производством сельскохозяйственной продукции и использующие в связи этим систему налогообложения ЕСХН, обязуются организовать учетную деятельность расходно-доходных показателей, участвующих при исчислении суммы налога. Данные расходно-доходные показатели находят отражение в книге учета доходов и расходов организации. Следует отметить, что рекомендательный макет или же форма данной книги была разработана и представлена Министерством финансов РФ.

Важным аспектом является то, что все записи в книгу учета доходов и расходов организации вносятся только в случае обязательного наличия оправдательного документа, иными словами, при наличии первичной учетной документации, подтверждающей совершение данной хозяйственной

операции. Если нет такого первичного документа, внесение какой-либо записи в книгу учета доходов и расходов организации не допускается.

Более подробно рассмотрим структуру и порядок заполнения книги учета доходов и расходов организации.

Книга учета доходов и расходов организации оформляется в течение всего календарного года, записи в ней располагаются в последовательном хронологическом порядке.

Книга учета доходов и расходов составляется одним из сотрудников бухгалтерии организации и подписывается, непосредственно, главным бухгалтером и руководителем организации.

Возможно внесение в книгу учета доходов и расходов исправлений при условии подтверждения каждой корректировки подписью и печатью, а также при указании даты внесения изменений. При этом, внесенные исправления в обязательном порядке должны быть обоснованными.

Книга учета доходов и расходов организации состоит из двух основных разделов:

- 1 раздел - «Доходы и расходы» - в данном разделе представлена информация о доходах и расходах организации»;
- 2 раздел – «Расходы по основным средствам и нематериальным активам» - в данном разделе отражается величина средств, потраченных на основные средства, их ремонт и модернизацию, а также средства, использованные в процессе создания или же покупки нематериальных активов.

В ООО «Алга» Балтасинского района РТ также применяется книга учета доходов и расходов. Порядок оформления первого раздела «Доходы и расходы» данной книги отражена в таблице 3.1.1, а полная форма данного регистра представлена в приложении 1.

На основании записей, отраженных в книге учета доходов и расходов, которая, в свою очередь, представлена в таблице 3.1.1, мы можем рассчитать

сумму авансового платежа по единому сельскохозяйственному налогу, подлежащей уплате в бюджет до 25.07.2018 года:

$$АП_{\text{ЕСХН}} = (729\,338 - 313\,445) \times 6\% = 24\,954 \text{ руб.}$$

Отметим, что ООО «Алга» Балтасинского района РТ перечислило в бюджет авансовый платеж величиной в 24 954 руб. 19 июля 2018 года.

Таблица 15 – Оформление книги учета доходов и расходов на основании первичных документов в ООО «Алга» Балтасинского района РТ

№ п/п	Дата составления и номер первичного документа	Содержание операции	Доходы, учитываемые при исчислении налоговой базы (руб.)	Расходы, учитываемые при исчислении налоговой базы (руб.)
1	Счет-фактура №12/3 от 15.01.2018 года	Приобретение семян и удобрений		30 780
2	Ведомость начисления зарплаты от 31.01.2018	Оплата труда сотрудникам		25 670
3	Счет-фактура №23 от 12.02.2018 года	Приобретение с/х инвентаря		39 660
4	Ведомость начисления зарплаты от 28.02.2018	Оплата труда сотрудникам		25 670
5	Счет-фактура №41 от 18.03.2018 года	Приобретение биопрепаратов		28 220
6	Ведомость начисления зарплаты от 31.03.2018	Оплата труда сотрудникам		25 670
7	Счет-фактура №4 от 15.04.2018	Оплата аренды складского помещения		6789
8	Ведомость начисления зарплаты от 30.04.2018	Оплата труда сотрудникам		33 456
9	Счет-фактура №17 от 22.05.2018	Реализация продукции	623 560	
10	Ведомость начисления зарплаты от 31.05.2018	Оплата труда сотрудникам		48 765
11	Счет-фактура №17 от 12.06.2018	Реализация продукции	105 778	
12	Ведомость начисления зарплаты от 30.06.2018	Оплата труда сотрудникам		48 765
Итого за полугодие 2018 года			729 338	313 445

Как правило, книга учета доходов и расходов организации применяется в целях бухгалтерского учета. Следует отметить, что для налогового учета подобной книги не существует. В связи с этим в целях налогового учета используется первичный учетный документ – бухгалтерская справка и сводный налоговый регистр.

Бухгалтерская справка так же составляется на основании данных бухгалтерского учета, которые отражаются в первичных учетных документах.

Порядок заполнения бухгалтерской справки рассмотрим на конкретном примере.

ООО «Алга» Балтасинского района РТ использует систему ЕСХН. 15 апреля 2018 года по накладной №27 была реализована телочка на сумму 12 000 рублей. По договору покупатель обязан был внести эту сумму в течение десяти календарных дней после отгрузки. Однако на счет ООО «Алга» поступила частичная оплата в сумме 9000 руб. Для того чтобы было легче проконтролировать поступление доходов от реализации, а также сумму дебиторской задолженности за покупателем, бухгалтер заполнил справку о доходах от реализации сельхозпродукции, принимаемых для расчета ЕСХН (таблица 16).

Таблица 16 – Бухгалтерская справка о доходах от реализации сельскохозяйственной продукции, принимаемых для расчета ЕСХН, за апрель 2018 года, руб.

№ п/ п	Источник информации		Виды дохода в	Бухгалтерская запись						Прин ято к налог. учету	Откло нение
	Дата	№		начислено			оплачено				
				Дт	Кт	Сумма	Дт	Кт	Сумма		
1	15.04.	Накладн ая №27	Выруч ка от реализ ации	62	90	12000	51	65	9000	9000	-3000
X	X	X	Итого	X	X	X	X	X	9000	9000	-3000

Отметим, что по доходам от реализации прочего имущества организации, используемых при исчислении ЕСХН, составляется бухгалтерская справка такой же формы.

На основании заполненных бухгалтерских справок составляется сводный налоговый регистр, представленный в приложении 2.

Все данные со сводного налогового регистра в конечном счете группируются и переносятся в бланк налоговой декларации по единому сельскохозяйственному налогу (приложение 3). Порядок формирования информации, отражаемой в налоговой декларации, и источники ее формирования указаны в схеме, представленной в приложении 4.

Как уже указывалось ранее, первичная учетная документация и регистры учета формируются на основании данных синтетического и аналитического учета. В связи с этим, необходимо рассмотреть порядок отражения расчетов по единому сельскохозяйственному налогу в регистрах синтетического и аналитического учета.

3.2. Синтетический и аналитический учет расчетов с бюджетом по ЕСХН

В ООО «Алга» Балтасинского района Республики Татарстан, как и в других сельскохозяйственных организациях, для учета расчетов с бюджетом по налогам и сборам применяют счет 68 «Расчеты по налогам и сборам». Данный счет, непосредственно, предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по налогам и сборам, уплачиваемым организацией. По кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» отражаются начисленные суммы налога, а по дебету – перечисление этих сумм в бюджет.

Аналитический учет расчетов по налогам и сборам осуществляется в Ведомости формы №37-АПК. Учет в данной ведомости ведется по каждому виду налогов и сборов в разрезе субсчетов, открытых к счету 68 «Расчеты по налогам и сборам».

В ведомости формы № 37-АПК указываются дебетовые или кредитовые остатки на начало месяца по каждому виду налогов и сборов и по субсчетам, отражаются дебетовые и кредитовые обороты в корреспонденции с соответствующими счетами, а также остатки по каждому аналитическому счету и субсчету на конец отчетного периода. Записи в ведомости осуществляются на основании соответствующих первичных документов, расчетов по начислению налогов и платежей или же по данным бухгалтерских справок (листочков-расшифровок). Итоговые данные за месяц по кредиту аналитических счетов и субсчетов из ведомости формы № 37-АПК с расшифровкой по корреспондирующим счетам переносят в журнал-ордер формы № 8-АПК, который является регистром синтетического учета.

В ООО «Алга» Балтасинского района РТ к счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» открыт субсчет 3 «Расчеты по единому сельскохозяйственному налогу (ЕСХН)».

Следует указать, что особенности организации бухгалтерского учета для целей единого сельскохозяйственного налога напрямую зависят от особенностей организации бухгалтерского учета доходов и расходов организации, которые принимаются к расчету при исчислении ЕСХН.

Из-за того, что в бухгалтерском учете применяется метод начисления, а в налоговом учете применяется кассовый метод, некоторые операции хозяйственной жизни организации подлежат признанию в бухгалтерском учете и не находят отражения в налоговом учете. И наоборот, некоторые операции могут быть отражены в налоговом учете и не найти отражения в бухгалтерском учете.

В связи с этим, в таблице 17 отразим бухгалтерские записи, которыми оформляются доходы организации от реализации сельскохозяйственной продукции, а также выделим, какие из представленных операций подлежат признанию в бухгалтерском учете, а какие применяются для целей ЕСХН в ООО «Алга» Балтасинского района РТ.

Таблица 17 –Бухгалтерские записи по учету доходов в ООО «Алга»
Балтасинского района РТ

№ п/п	Содержание операции	Корреспондирующие счета		Признание	
		Дебет	Кредит	в бухгалтерском учете	для целей ЕСХН
1	Начислена выручка Получена выручка	62 (76) 50,51	90 62 (76)	+ -	- +
2	Признание выручки налогоплательщиком на дату совершения операции зачета взаимных требований с контрагентом (дата составления акта зачета взаимных требований)	60 (76)	62 (76)	+	+
3	Отражены доходы, полученные от долевого участия в других организациях: - начислены - оплачены	76 50,51	91 76	+ -	- +
4	Отражены доходы, полученные в виде положительной курсовой разницы, возникающей в связи с пересчетом имущества в виде валютных ценностей на дату составления налоговой отчетности	50.2, 52	91	+	-
5	Отражены доходы, полученные от сдачи имущества в аренду (субаренду), если такие доходы не определяются налогоплательщиком как доходы от реализации: - начислены - оплачены	76 50,51	91 76	+ -	- +
6	Учтены доходы, признанные должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков или ущерба: - начислены - оплачены	51, 52 76 51	91 91 76	+ + -	+ - +

Продолжение таблицы 17

7	Отражены доходы от безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав	07, 08, 10, 11, 50, 51, 52, 58	91 (98)	+	+
8	Отражены доходы прошлых лет, полученные в отчетном (налоговом) периоде	51	91	+	+
9	Отражены доходы в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств	10	91	+	+
10	Отражены доходы в виде сумм кредиторской задолженности (обязательств перед кредиторами), списанной в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям	60, 76	91	+	+
11	Учтены доходы в виде стоимости излишков товарно-материальных ценностей и прочего имущества, которые выявлены в результате инвентаризации	07, 08, 10, 11, 41, 43	91	+	+

Следует отметить, что доходом от реализации для целей ЕСХН признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав. Выручка признается исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах.

Внереализационные доходы для целей ЕСХН представляют собой все иные доходы, не относящиеся к доходам от реализации.

А расходами налогоплательщика для целей ЕСХН признаются затраты после их фактической оплаты. Налогоплательщики единого сельскохозяйственного налога уменьшают полученные ими доходы на следующие расходы, которые отражаются в бухгалтерском учете в порядке, отраженном в таблице 18.

Необходимо указать, что данные по доходам и расходам для целей единого сельскохозяйственного налога систематизируются в соответствующих учетных регистрах в соответствии с порядком, установленным Федеральным законом №402-ФЗ и другими федеральными стандартами, регулирующими порядок ведения бухгалтерского учета на территории РФ.

Таблица 18 - Бухгалтерские записи по учету расходов в ООО «Алга» Балтасинского района РТ

№ п/п	Содержание операции	Корреспондирующие счета		Признание	
		Дебет	Кредит	в бухгалтерском учете	для целей ЕСХН
1	Отражены расходы по приобретению основных средств после перехода на уплату ЕСХН: - начисленные - сформированные на момент ввода в эксплуатацию - фактически оплаченные	08 01 60,76	60, 76 08 50,51	+ + -	- + +
2	Отражены расходы по амортизации объектов основных средств, непосредственно участвующих в процессе производства продукции (тракторы, комбайны, сельскохозяйственные машины и т.п.)	20	02	+	-
3	Отражены расходы по ремонту основных средств, в том числе арендованных (комбайнов, тракторов, сельскохозяйственных машин и т.п.): -начисленные - фактически оплаченные	20, 23, 25, 26 и др. 60,70,69	10, 70, 60, 69 50,51	+ -	- +
4	Отражены арендные (в том числе лизинговые) платежи за арендуемое (в том числе принятое в лизинг имущество), фактически оплаченные	76	51	-	+
5	Отражены материальные расходы (семена, посадочный материал, удобрения, инвентарь и хозяйственные принадлежности, медикаменты, биопрепараты, корма и др.) фактически оплаченные	60	50, 51	-	+
6	Отражены расходы по оплате труда работникам растениеводства, животноводства, промышленных, вспомогательных и прочих производств: - начисленные - оплаченные	20, 23, 25, 26 и др. 70	70 50	+ -	- +
7	И.т.д.				

В соответствии с установленной методикой расчета, величина налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу определяется как сумма доходов, отраженных в таблице 17, уменьшенные на величину расходов, отраженных в таблице 18.

После определения величины налоговой базы можно исчислить сумму ЕСХН и перечислить его в бюджет. При этом будут составлены бухгалтерские записи, отраженные в таблице 19.

Таблица 19 – Бухгалтерские записи по учету расчетов по ЕСХН в ООО «Алга» Балтасинского района РТ

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Документ-основание
1	Отражен в составе расходов авансовый платеж по ЕСХН	99	68 «Расчеты по ЕСХН»	Бухгалтерская справка-расчет
2	Сумма налога перечислена в бюджет	68 «Расчеты по ЕСХН»	51	Платежное поручение

Следует отметить, что на сегодняшний день мы не можем признать существующую методику бухгалтерского и налогового учета расчетов по ЕСХН совершенными. Это, в первую очередь, связано с существованием расхождений в признании доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете, а также с отсутствием единых учетных регистров, использование которых позволило бы максимально точно и быстро определять все категории показателей, которые должны быть применены при исчислении суммы единого сельскохозяйственного налога. В связи с этим, в следующем разделе данной главы рассмотрим основные меры, направленные на совершенствование бухгалтерского и налогового учета расчетов по ЕСХН, а также способствующие решению существующих спорных вопросов налогообложения.

3.3. Совершенствование учета расчетов по ЕСХН в ООО «Алга» Балтасинского района РТ

На сегодняшний день существует определенная категория сложностей, возникающая при исчислении налоговой базы по ЕСХН. Связано это, в первую очередь с наличием различий бухгалтерских и налоговых правил учета доходов и расходов, признаваемых при исчислении сумм налога. Мы можем выделить три основных вида расхождений, которыми обусловлено различие итогового финансового результата организации от налоговой базы по ЕСХН:

- вызванные несовпадением состава доходов и расходов;
- возникающие в результате несовпадения оценки доходов и расходов в целях бухгалтерского учета и налогообложения;
- вызванные несовпадением момента признания доходов и расходов.

В связи с этим в целях решения данной проблемы, мы предлагаем в ООО «Алга» Балтасинского района РТ внедрить методику расчета налоговых сумм исходя из основ бухгалтерского учета. В соответствии с данной методикой, информация, необходимая для налогообложения будет формироваться преимущественно в системе бухгалтерского учета. Для этого данная организация должна будет использовать многоуровневую структуру синтетических счетов. Наряду с этим, будет необходимо разработать новые отдельные формы учетных регистров, которые будут использоваться только для формирования информации для целей ЕСХН.

В связи с этим, мы предлагаем использовать семь основных регистров, один из которых будет отражать итоговую величину доходов, принимаемых к расчету при исчислении ЕСХН, а остальные шесть будут отражать совокупную сумму расходов. Группы доходов и расходов в данных регистрах будут отражаться в соответствии с налоговым законодательством и нормативными документами по регулированию порядка ведения бухгалтерского учета.

Ведение каждого из регистров будет возложено на конкретного работника центральной бухгалтерии ООО «Алга» Балтасинского района РТ в зависимости от участка учета, за который он несет ответственность. На основании данных регистров будет формироваться книга учета доходов и расходов, на основании которой будет заполняться налоговая декларация. Подробнее рассмотрим сферу применения каждого из регистров.

Регистр №7 будет предназначен для отражения всех доходов, используемых при исчислении ЕСХН. Информация в данный регистр будет переноситься с журнала - ордера №1 и №2. Для большего удобства осуществляемых расчетов ООО «Алга» может применять отдельную Ведомость учета выручки от продажи продукции, работ и услуг, где в хронологической последовательности будут вестись записи по полученной выручке на основании первичных учетных документов.

Все расходы, которые в соответствии с п.2 ст.346-5 Налогового кодекса РФ принимаются к учету при исчислении ЕСХН, будут формироваться в регистрах №1-6.

Регистр № 1 будет предназначен для отражения информации о расходах по приобретению основных средств, которые возникли до ее перехода на ЕСХН.

Расходы по приобретению основных средств в текущем году найдут отражение в регистре №2.

В регистре № 3 объединяются материальные расходы, суммы НДС по приобретаемым товарам (работам, услугам), расходы на оплату стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации.

В регистре № 4 группируются все прочие расходы, относимые на затратные счета бухгалтерского учета (Дт 20, 23, 25, 26, 91 и т.д.) и соответствующие критериям, установленным НК РФ.

В Регистре № 5 отражаются расходы на оплату труда, выплату пособий по временной нетрудоспособности в соответствии с законодательством РФ.

В Регистре № 6 группируются расходы на обязательное страхование работников и имущества, включая страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством РФ.

На наш взгляд, использование данных регистров позволит ООО «Алга» отказаться от параллельного ведения налогового учета, а также будет способствовать снижению трудоемкости ведения учета и минимизации затрат денежных средств.

Следует отметить, что в ООО «Алга» Балтасинского района РТ расчет суммы ЕСХН осуществляется вручную на основании данных книги учета доходов и расходов, которая заполняется без промежуточного переноса данных из первичных документов в вышеуказанные регистры.

Для автоматизации данного процесса мы предлагаем осуществлять расчет суммы ЕСХН с помощью программы «1С:Предприятие, версия 8.3». Данная программа имеет отдельный модуль, предназначенный для расчета ЕСХН. (приложение 5). Информационная база для этого модуля формируется либо в самой программе, либо в форме отдельных регистров в MS Excel.

Кроме этого, достаточно рациональным будет использование и другого программного продукта, который именуют как «Помощник при исчислении ЕСХН». Данная программа, разработанная одной из российских аудиторских фирм, на основании введенных бухгалтерских данных автоматически рассчитывает сумму единого сельскохозяйственного налога, подлежащего уплате в бюджет. Кроме того, в программе реализован импорт данных из системы «1С», что также очень удобно для тех предприятий, которые ведут бухгалтерский учет с ее помощью.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Сельское хозяйство входит в число отраслей, где государственное вмешательство является необходимым даже в рыночных условиях хозяйствования. Это, в первую очередь, выражается через предоставление производителям сельскохозяйственной продукции определенных налоговых льгот, преимуществ и предоставление права перехода на специальный налоговый режим, одним из которых является единый сельскохозяйственный налог.

Использование данного специального режима налогообложения, в первую очередь, направлено на снижение налогового бремени производителей сельскохозяйственной продукции. Следует отметить, что за последние 4 года количество организаций, переходящих на данный специальный налоговый режим резко увеличилось. На наш взгляд данный рост подтверждает эффективность использования ЕСХН. При этом следует учесть то, что данная система налогообложения, имеет как положительные, так и отрицательные стороны. В связи с этим, мы можем сказать, что не каждая сельскохозяйственная организация, перешедшая на ЕСХН с общей системы налогообложения, может получить положительный результат.

Как известно, переход на новую систему налогообложения обуславливает необходимость внесения изменений в учетную политику организации, а следовательно способствует изменению порядка бухгалтерского учета расчетов по определенному виду налога.

Следует указать, что порядок учета расчетов по единому сельскохозяйственному налогу имеет свои отличительные особенности, а также несовершенства, которые необходимо устранить, в целях оптимизации учетного процесса.

Актуализация данного вопроса обусловила выбор основной темы выпускной квалификационной работы.

В связи с этим, в первой главе данной выпускной квалификационной работы мы определили экономическую сущность единого сельскохозяйственного налога, выявили его роль в налоговой системе Российской Федерации, выявили особенности определения налоговой базы и отразили методику расчета итоговой суммы налога. На основании всей информации, отраженной в первой главе данной работы, мы можем сделать следующие выводы:

- в качестве налогоплательщика по ЕСХН могут выступить организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию;

- организации, которые занимаются первичной и последующей переработкой сельскохозяйственной продукции, не имеют права использовать или же переходить на данный режим налогообложения;

- организации, признанные налогоплательщиками ЕСХН, освобождаются от уплаты налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций и налога на добавленную стоимость;

- объем поступлений по единому сельскохозяйственному налогу имеет достаточно высокие темпы роста, в частности, за 2014 – 2017 гг. увеличение составило 2 960 млн. руб. (или 30,9%);

- при определении налоговой базы по ЕСХН часто допускаются ошибки, которые в первую очередь связаны с неправильным определением состава доходов и расходов, применяемых при исчислении суммы налога;

- невозможно однозначно определить степень эффективности использования ЕСХН, так как итоговый результат всегда зависит от особенностей деятельности отдельной организации, объема производимой продукции, соотношения объема полученных доходов и понесенных расходов.

Отметим, что оценку эффективности использования ЕСХН и особенности учета расчетов по данному виду системы налогообложения мы

осуществили на примере функционирующей сельскохозяйственной организации ООО «Алга» Балтасинского района Республики Татарстан.

В связи с этим, вторая глава данной выпускной квалификационной работы была посвящена природно-экономической характеристике деятельности организации, оценке ее финансового состояния, а также оценке уровня организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля. На основании всех данных и результатов произведенных расчетов, отраженных во второй главе выпускной квалификационной работы, мы можем сделать следующие выводы:

- ООО «Алга» Балтасинского района РТ обладает сельскохозяйственными угодьями, общая площадь которых достигает 2764,6 га. В структуре сельскохозяйственных угодий большую долю занимает пашня – 93,6% от общей площади, наименьшая площадь отводится под сенокосы - 2,7%;

- процент распаханности к концу 2017 года составил 93,6%, достаточно высокое значение данного показателя обуславливает высокий уровень урожайности в хозяйстве;

- данная организация специализируется на разведении крупного рогатого скота молочного направления. Наряду с отраслью животноводства в хозяйстве развивают и отрасль растениеводства, но в относительно меньшей степени. Так на долю продукции животноводства в структуре товарной продукции ООО «Алга» приходится 92,7 %, а на продукцию подотрасли растениеводства отводится всего 7,3 %;

- показатели фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Алга» за рассматриваемые пять лет имели тенденцию роста. Так к 2017 году показатель фондооснащенности достиг 2637,8 тыс. руб. на 100 га сельхозугодий, что на 1047,2 тыс. руб. больше, чем в 2013 году. Так же показатель фондовооруженности труда увеличился на 236,4 тыс. руб. к 2017 году, по сравнению с 2013 годом;

-обеспеченность сельскохозяйственных предприятий трудовыми ресурсами и рациональное их использование является одним из важнейших условий увеличения объема производства продуктов сельского хозяйства. Так в ООО «Алга» уровень использования запаса труда имеет тенденцию снижения. Так, если в 2013 году он составил 103,4%, то к 2017 г. он составил 96,3%, т.е. снизился на 7,1%. Это свидетельствует о том, что хозяйство имеет резервы запаса труда, которые необходимо задействовать в производственном процессе;

- снижение значения коэффициента финансовой устойчивости организации (-0,04 пунктов к 2017 году по сравнению с 2013 годом) не дает основания признать финансовое положение ООО «Алга» абсолютно устойчивым. Следует отметить, что данный факт обусловлен ростом финансовой зависимости данной организации от различных категорий кредиторов. Вместе с этим следует отметить, что ООО «Алга» имеет шансы улучшить свое финансовое положение и добиться устойчивого экономического роста.

В третьей главе данной выпускной квалификационной работы мы рассмотрели особенности учета расчетов с бюджетом по единому сельскохозяйственному налогу. На основании рассуждений, содержащихся в данной главе, мы можем сделать следующие выводы:

- переход на специализированную систему налогообложения предполагает возникновение необходимости обязательного внесения поправок в учетную политику организации. В соответствии с этим, сельскохозяйственная организация указывает в своей учетной политике основные положения относительно выбранной системы налогообложения. Следует отметить, что в учетной политике ООО «Алга» отражены не все аспекты, определяющие особенности применения ЕСХН и методику исчисления авансовых платежей;

- основная информация, используемая в целях исчисления суммы ЕСХН, в ООО «Алга» Балтасинского района РТ формируется в книге учета

доходов и расходов, а затем переносится в налоговую декларацию;

- Аналитический учет расчетов по ЕСХН в данной организации осуществляется в Ведомости формы №37-АПК, затем данные переносятся в регистр синтетического учета – журнал-ордер №8. В ООО «Алга» для учета расчетов по ЕСХН открыт специальный субсчет «Расчеты по ЕСХН» к счету 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

- на сегодняшний день в ООО «Алга» существует определенная категория сложностей, возникающая при исчислении налоговой базы по ЕСХН. Связано это, в первую очередь с наличием различий бухгалтерских и налоговых правил учета доходов и расходов, признаваемых при исчислении сумм налога;

- для решения выявленной проблемы в третьем разделе третьей главы была предложена методика учета доходов и расходов, используемых при исчислении ЕСХН, которая заключается в использовании семи отдельных регистров. Использование данных регистров позволит ООО «Алга» отказаться от параллельного ведения налогового учета, а также будет способствовать снижению трудоемкости ведения учета и минимизации затрат денежных средств;

- в данном разделе ООО «Алга» также было предложено перейти на автоматизированный расчет сумм ЕСХН посредством использования программы 1С «Предприятие 8.3», что значительно ускорит учений процесс и облегчит процесс заполнения налоговой декларации;

- еще одним вариантом автоматизации учета расчетов по ЕСХН и исчисления суммы налога является применение программы «Помощник при исчислении ЕСХН». Приобретение данной программы будет не настолько затратной для ООО «Алга» Балтасинского района РТ, но вместе с этим поспособствует оптимизации процесса осуществления расчетных операций по ЕСХН.

Использование специализированной системы налогообложения, безусловно, способствует снижению налоговой нагрузки

сельскохозяйственных производителей. Но несмотря на определенную степень выгоды, не все сельскохозяйственные организации стремятся к переходу на ЕСХН. Этот факт говорит нам о наличии некоторых спорных вопросов относительно процесса перехода на ЕСХН, а также методики расчета суммы налога.

Следует еще раз указать то, что на сегодняшний день нет единой методики расчета налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу. В связи с этим, каждая сельскохозяйственная организация самостоятельно формирует итоговые суммы доходов и расходов, которые участвуют при исчислении суммы налога. И на этом этапе в расчетах чаще всего допускаются ошибки, которые в свою очередь, способствуют искажению итогового финансового результата деятельности организации. Отметим, что при формировании сумм доходов и расходов осуществляется на основании данных бухгалтерского учета. Следовательно, для решения всех выявленных проблем, нам необходимо обеспечить достаточный уровень организации бухгалтерского учета расчетов по ЕСХН.

На наш взгляд, меры по совершенствованию данного участка учета, представленные в последнем разделе выпускной квалификационной работы, позволят решить ряд выявленных проблем и обеспечить точное исчисление сумм налога, подлежащих уплате в бюджет.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. 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.
2. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» [Федер.закон: принят Государственной Думой 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ (ред. от 18.07.2017)].
3. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 06 мая 1999 г. №32н (с изменениями)]
4. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 06 мая 1999 г. №33н (с изменениями)]
5. Боташева Ф.Б. Проблемы стимулирования производства отечественной сельскохозяйственной продукции / Ф.Б. Боташева, Е.М. Семенова // Международный сельскохозяйственный журнал. – 2016. – № 2. – С. 15–21.
6. Ефремова А.А. Классификация доходов и расходов для целей бухгалтерского учета / А.А. Ефремова // Консультант. 2014. - №4. - С.24-30.
7. Журавлева Т.А. Налоги и их роль в обеспечении продовольственной безопасности России // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2016. № 2. С. 116-135.
8. Журавлева Т.А. ЕСХН и причины его не востребованности сельскохозяйственными товаропроизводителями в России // Ж.: « Экономика: вчера, сегодня, завтра» - 2016.- №3- С.111-122.
9. Забродин И.П. Совершенствование бухгалтерского учета расходов для целей налогообложения / И.П. Забродин, Е.В. Кубахов // Аудитор. 2015. - №1. - С.29-37.
10. Кипкеева А.М. Основные проблемы применения единого сельскохозяйственного налога сельскохозяйственными производителями в

России // Ж.: Фундаментальные исследования.- 2017.- №10 (часть 2)- С.370-374.

11. Клейн М.К. Единый сельскохозяйственный налог: роль, значение и пути его совершенствования / М.К. Клейн, М.К. Тарасова // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. – 2016. – № 121. – С. 1–14.

12. Костылев В.А. Бухгалтерский и налоговый учет: проблемы взаимодействия / В.А. Костылев, Ю.Ю. Костылева // Бухгалтерский учет. 2002.-№13. - С.62-67.

13. Леонтьева Ж.К. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов коммерческих организаций/ Ж.К. Леонтьева, О.П. Гладких Спб.: Издательство «Юридический центр Пресс», 2014. - 394с.

14. Мазур Л.В., Плахов А.В. Налогообложение малого бизнеса и доходы бюджетной системы РФ // Вестник ОрелГИЭТ. 2015. № 2 (32). С. 154-159.

15. Маслова И.Н. Проблемы применения единого сельскохозяйственного налога и перспективы его развития в Российской Федерации // Молодежный вектор развития аграрной науки: материалы 66-й научной студенческой конференции. Воронеж: Воронежский ГАУ, 2015. С. 227.

16. Медведев М.Ю. Методика налогового учета. Пособие для бухгалтера и налогового инспектора / М.Ю. Медведев. М.: Издательство «Дело и сервис», 2016. - 176с.

17. Оробинская И.В. Специфика системы налогообложения сельскохозяйственных предприятий – участников интегрированных формирований АПК // Международный бухгалтерский учет. 2015.- № 18 - С. 42-48.

18. Потеряхина Т.П. Выбор оптимального режима налогообложения для малого предприятия // Молодой ученый. 2014 № 13 С. 158-162.

19. Сафонова Г., Азыркина Ю. Единый сельскохозяйственный налог: преимущества и недостатки, проблемы и перспективы / Г.Сафонова, Ю. Азыркина // Контентус. 2015. №12(41). – С. 343-350
20. Сякин Р.Р. Теоретические аспекты реализации специальных налоговых режимов в Российской Федерации / Р.Р. Сякин// Вопросы современной науки и практики. – 2015. - № 10-12 (31). – С. 228-236.
21. Тихонова А.В. Налоговое регулирование аграрного сектора: оценка и проблематика // Известия Байкальского государственного университета. 2014. № 6. С. 25–34
22. Чеккуева Л.К. Агропромышленный комплекс: проблемы и перспективы развития / Л.К. Чеккуева // Международный сельскохозяйственный журнал. – 2016. – № 1. – С. 20–27.
23. Чеккуева Л.К. Единый сельскохозяйственный налог: пробелы налогового законодательства / Л.К. Чеккуева, Т.М. Борлакова // Конкурентоспособность в глобальном мире: экономика, наука, технологии. – 2017. – № 2. – С. 231–234.
24. Чеснокова Л.А., Яшина Н.И. Налоговая нагрузка в сельскохозяйственной отрасли РФ и необходимость ее изменения // Финансы и управление. 2016. № 2. С. 118–124
25. Чотчаева М.З. Налоговое регулирование развития малого бизнеса / М.З. Чотчаева // Финансы, денежное обращение. – 2015. – № 9. – С. 82–85.

Приложение 1

КНИГА **учета доходов и расходов**

на 2018 год

Форма по ОКУД

Дата (год, месяц, число)

Коды

18 01 22

98359709

Наименование организации

ООО «Алга»

по ОКПО

Идентификационный номер налогоплательщика (ИНН)

1	6	1	2	0	0	6	6	9	9										
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Единица измерения: руб.

по
ОКЕИ

383

Юридический адрес организации

422265, республика Татарстан, Балтасинский район,
деревня Верхний Шубан

Номера расчетных и иных счетов, открытых в банках

р/с №4080281080000000055 в ПАО «Сбербанк»

(номера

расчетных и иных счетов и наименование соответствующих банков)

I. Доходы и расходы

№ п/п	Дата и номер первичного документа	Содержание операции	Доходы, учитываемые при исчислении налоговой базы (руб.)	Расходы, учитываемые при исчислении налоговой базы (руб.)
1	2	3	4	5
1	22.05.2018 Счет-фактура №17 от 22.05.2018	Получена оплата за реализованную продукцию	623 560	
2	31.05.2018 Веломость начисления заплат от 31.05.2018	Оплата труда работникам		48 765
	...	...	...	...
Итого за I полугодие				

I. Доходы и расходы

№ п/п	Дата и номер первичного документа	Содержание операции	Доходы, учитываемые при исчислении налоговой базы (руб.)	Расходы, учитываемые при исчислении налоговой базы (руб.)
1	2	3	4	5
Итого за II полугодие				
Итого за год				

II. Расходы налогоплательщика на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств и на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов, учитываемые при исчислении налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу

за I полугодие 2018 года

№ п/п	Наименование объекта основных средств или нематериальных активов	Дата оплаты объекта основных средств или нематериальных активов	Дата подачи документов на государственную регистрацию объектов основных средств	Дата ввода в эксплуатацию объекта основных средств или принятия к учету нематериальных активов	Первоначальная стоимость объекта основных средств или нематериальных активов (руб.)	Срок полезного использования объекта основных средств или нематериальных активов (количество лет)	Остаточная стоимость объекта основных средств или нематериальных активов (руб.)	Количество объектов основной эксплуатации	Доля стоимости объекта основных средств или нематериальных активов, принимаемая в расходы за налоговый период (%)	Доля стоимости объекта основных средств или нематериальных активов, принимаемая в расходы за каждое полугодие налогового периода (%) (гр. 10 / гр. 9)	Сумма расходов, учитываемая при исчислении налоговой базы (руб.), в т.ч.		Включено в расходы за предыдущие налоговые периоды применения единого сельскохозяйственного налога (руб.) (гр. 13 Раздела II Книги за предыдущие налоговые периоды)	Оставшаяся часть расходов, подлежащая списанию в последующих отчетных периодах (налоговых) (руб.) (гр. 8 - гр. 13 - гр. 14)	Дата выбытия (реализации) объекта основных средств или нематериальных активов
											за каждое полугодие налогового периода (гр. 6 или гр. 8 x гр. 11 / 100)	за налоговый период (гр. 6 или гр. 8 x гр. 9 x гр. 11 / 100)			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
1	Трактор	25.05.2018	X	2.05.2018	234900	10	X	20	X	X	2349	234900	X	X	X
Всего за отчетный (налоговый) период	X	X	X	X		X		X	X	X					X

Приложение 2

Налоговый регистр по учету доходов от реализации, принимаемых для расчета ЕСХН

№ п/ п	Документ		По видам поступлений доходов								Итого
	№	Дата	Доходы от основной деятельности					Прочие доходы			
			за наличный расчет (Дт50)	безналичные платежи (Дт51)	зачет взаимных требований (Дт60,76Кт6 2)	в счет оплаты труда (Дт70Кт90)	Векселя третьих лиц (Дт58Кт62)	Положите льные курсовые разницы (Дт52Кт9 1)	Суммы от реализации покупных товаров (Кт90)	Суммы, полученные от реализации ОС и НМА (Кт91)	
1	Бухгалтерс ая справка №1	15.04.18	-	9000	-	-	-	-	-	-	9000
2.	Бухгалтерс кая справка №2	22.04.18	-	-	-	-	-	-	60 000	110 000	170 000
X	ИТОГО	X	-	9000	-	-	-	-	60 000	110 000	179 000

Регистр составил бухгалтер: _____

Дата составления 30.04.2018

Приложение 3

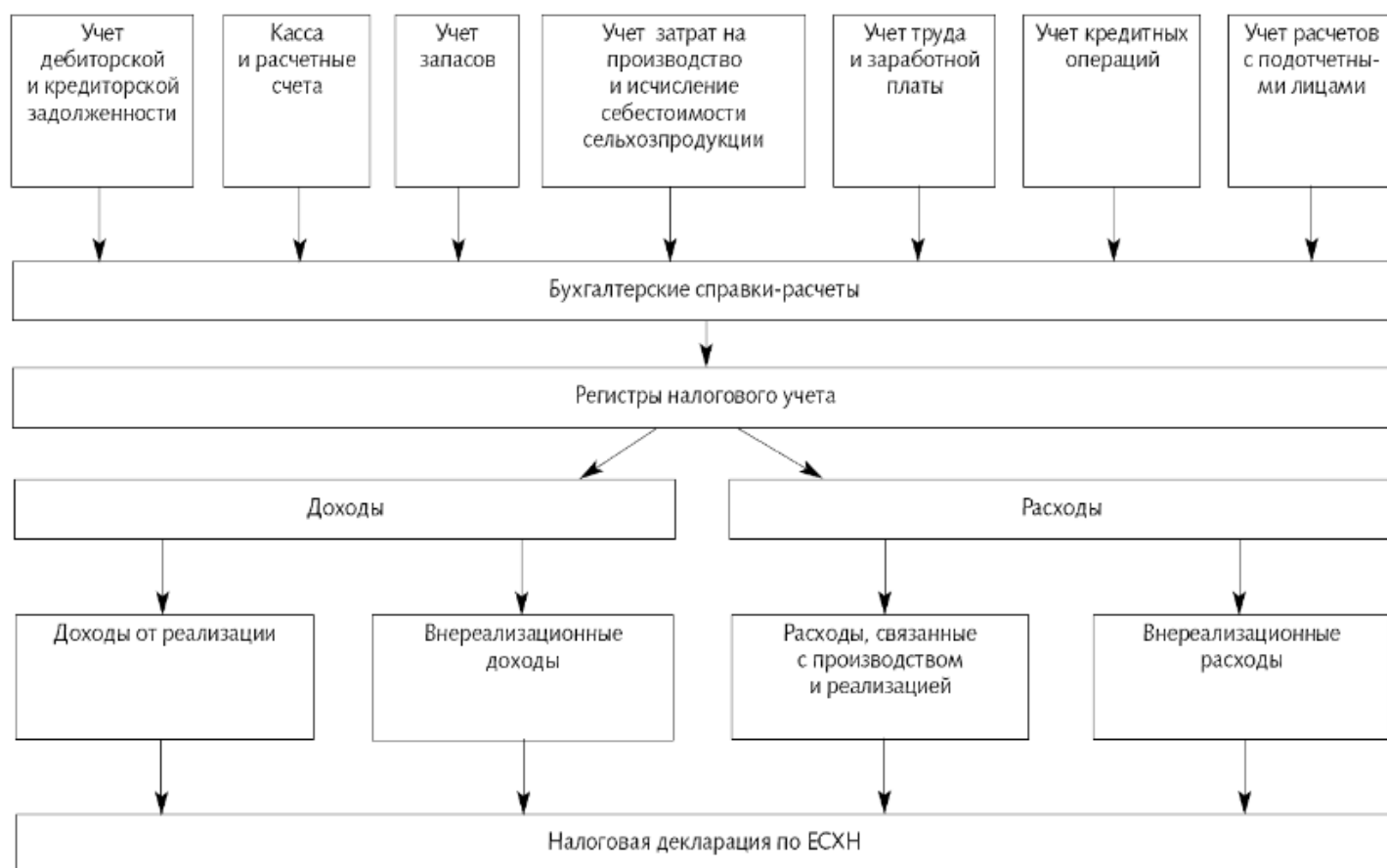
**Налоговая декларация по ЕСХН ООО «Алга» Балтасинского района РТ
за 2017 год**

 A08 0180 8018	ИНН 1612006699 КПП 161201001 Стр. 001	 64a6 f4dc 510a 84a6 3961 8088 be07 8e7d
Форма по КНД 1151059		
Налоговая декларация по единому сельскохозяйственному налогу		
Номер корректировки 0	Налоговый период (код) 34	Отчетный год 2017
Представляется в налоговый орган (код) 1675	по месту учета (код) 214	
ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ "АЛГА"		
(налогоплательщик)		
Код вида экономической деятельности по классификатору ОКВЭД	01.5	
Форма реорганизации (ликвидация) (код)	ИНН / КПП реорганизованной организации	
Номер контактного телефона		
На 2	страницах с приложением подтверждающих документов или их копий на листях	
Достоверность и полноту сведений, указанных в настоящей декларации, подтверждаю: 1 - налогоплательщик 2 - представитель налогоплательщика ГИЛЬМУЛЛИН РАИФ АНАСОВИЧ (фамилия, имя, отчество* полностью)		
Заполняется работником налогового органа Сведения о представлении декларации Данная декларация представлена (код) на страницах с приложением подтверждающих документов или их копий на листях Дата представления декларации Зарегистрирован за №		
Подпись _____ Дата _____ (наименование организации - представителя налогоплательщика) Подпись _____ (наименование документа, подтверждающего полномочия представителя)		
* отчество при наличии		
		

Продолжение приложения 3

 ИНН 1612006699 КПП 161201001 Стр. 002		 b1f0 88dc 5100 9ab5 61d9 afb0 3fe1 9ab1
Раздел 1. Сумма единого сельскохозяйственного налога, подлежащая уплате в бюджет, по данным налогоплательщика		
Показатели 1	Код строки 2	Значения показателей (в рублях) 3
Код по ОКТМО	001	92615470
Сумма авансового платежа к уплате по сроку не позднее двадцать пятого июля отчетного года	002	
Код по ОКТМО	003	
Сумма налога, подлежащая доплате за налоговый период (календарный год) по сроку не позднее года, следующего за истекшим налоговым периодом (стр.050 Разд 2 - стр.002, если стр.050 Разд 2 - стр. 002 >= 0)	004	0
Сумма налога к уменьшению за налоговый период (стр.002 - стр.050 Разд 2, если стр.050 Разд 2 < стр.002)	005	
Раздел 2. Расчет единого сельскохозяйственного налога		
Показатели 1	Код строки 2	Значения показателей (в рублях) 3
Сумма доходов за налоговый период, учитываемых при определении налоговой базы по налогу	010	
Сумма расходов за налоговый период, учитываемых при определении налоговой базы по налогу	020	
Налоговая база по налогу за налоговый период (стр.010 - стр.020, если стр.010 - стр.020 > 0)	030	0
Сумма убытка, полученного в предыдущем (предыдущих) налоговом (налоговых) периоде (периодах), уменьшающая налоговую базу за налоговый период (стр.040 <= стр.030)	040	
Ставка налога, %	045	6.0
Сумма налога, исчисленного за налоговый период ((стр.030 - стр.040) x стр.045 / 100)	050	0
Достоверность и полноту сведений, указанных на данной странице, подтверждаю:		
_____ (подпись)		_____ (дата)
		

Организация налогового учета при ЕСХН



Приложение 5

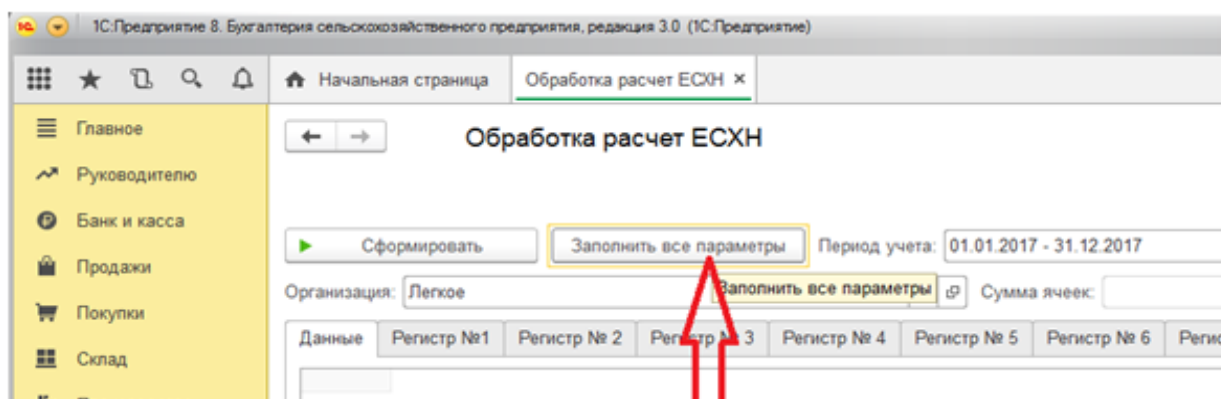


Рис. 1 – Ввод данных в модуль по расчету ЕСХН в программе 1С «Предприятие»

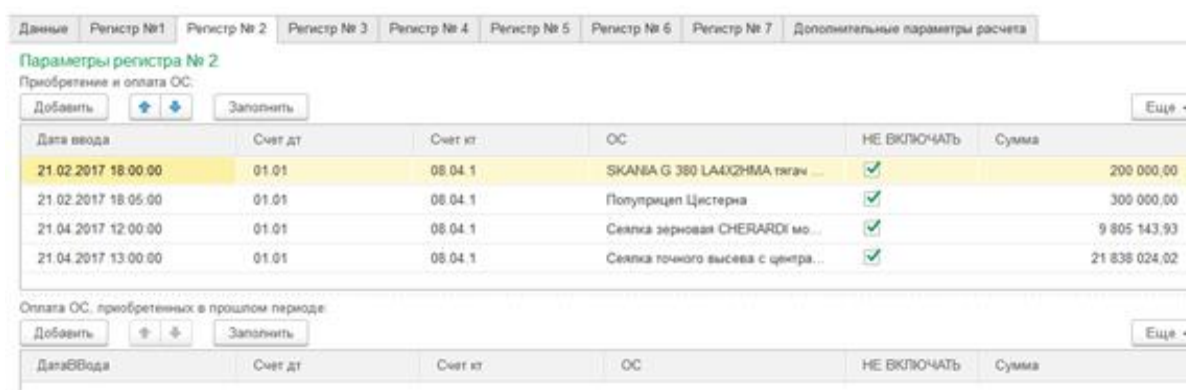


Рис. 2 – Заполнение регистра №2 в модуле по расчету ЕСХН в программе 1С «Предприятие»

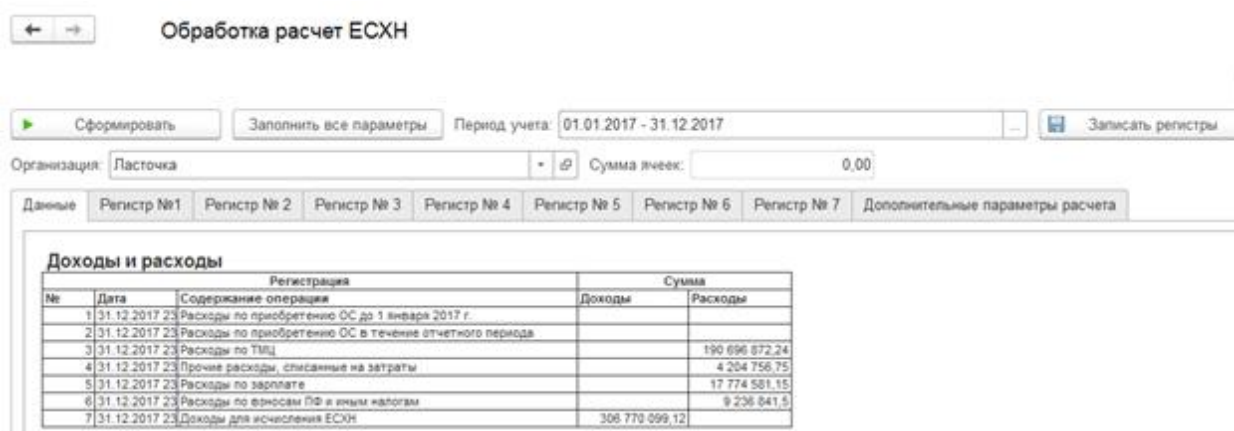


Рис. 3 – Отражение итоговой суммы доходов и расходов в модуле по расчету ЕСХН в программе 1С «Предприятие»

Настоящим я, Нигаметзянова Ралина Линаровна

студент заочного обучения Института экономики Казанского государственного аграрного университета

зачетная книжка № Э315246К

направление подготовки 38.03.01 Экономика

направленность (профиль) Бухгалтерский учет, анализ и аудит

подтверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему Единый сельскохозяйственный налог: особенности учета и вопросы налогообложения (на примере ООО «Алга» Балтасинского района РТ)

выполненная по материалам общества с ограниченной ответственностью «Алга» Балтасинского района Республики Татарстан

на 66 страницах и приложений на 66 страницах, является моим

самостоятельным исследованием, в котором:

- оформлены соответствующим образом ссылки на все использованные информационные ресурсы и их правообладателей;

- отсутствуют компиляция, неоформленные заимствования, не принадлежащие мне лично из необозначенных в работе источников, включая глобальную компьютерную информационную сеть ИНТЕРНЕТ.

Я предупрежден о правилах требования оформления выпускных квалификационных работ и об ответственности за нарушение Закона Российской Федераций «О защите авторских прав в Российской Федерации»

Отпечатано в 1 экземплярах.

Библиография 25 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру

« ____ » _____ 20 ____ г

(подпись)