

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
« Казанский государственный аграрный университет»

Институт экономики

Направление подготовки 38.03.01 Экономика

Кафедра бухгалтерского учета и аудита

Допустить к защите:

Заведующий кафедрой

_____ Клычова Г.С.

24 «мая» 2019г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Учет и анализ собственного капитала на примере общества с
ограниченной ответственностью «Агрофирма Игенче» Арского района
Республики Татарстан**

Обучающийся:

Хайруллина Эльвира Ильдаровна

Руководитель:

к.э.н. доцент

Мавлиева Лейсан Мингалиевна

Рецензент,

к.э.н доцент:

Кузнецов Максим Геннадьевич

Казань – 2019

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки: 38.03.01 Экономика

Кафедра: Бухгалтерский учет и аудит

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

_____ Клычова Г.С.
«07» декабря 2017г.

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу

Хайруллиной Эльвира Ильдаровны

1. Тема работы: «Учет и анализ собственного капитала на примере общества с ограниченной ответственностью «Агрофирма Игенче» Арского района Республики Татарстан

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы 24.05.2019 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, результаты личных наблюдений и разработок

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: понятие капитала, структура и сущность собственного капитала; структура капитала в системе МСФО; бухгалтерский учет собственного капитала; порядок формирования капитала; проблемы ведения учета собственного капитала на предприятии; отражение нераспределенной прибыли; создание резервного капитала, учет целевого финансирования, особенности формирования бухгалтерской финансовой отчетности

5. Перечень графических материалов: _____

6. Дата выдачи задания

«07» декабря 2017г.

Руководитель

Задание принял к исполнению

Л.М. Мавлиева

Э.И. Хайруллина

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.04.18	
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА	15.04.18	
1.1. Понятие, сущность и структура собственного капитала		
1.2. Классификация и принцип размещения собственного капитала предприятия		
1.3. Нормативно-правовое регулирование и раскрытие в бухгалтерской отчетности собственного капитала		
2. СТРУКТУРА И СОСТОЯНИЕ УЧЕТА СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА В ООО «АГРОФИРМА ИГЕНЧЕ» АРСКОГО РАЙОНА, РТ	15.10.18	
2.1. Организационно-экономическая характеристика исследуемого предприятия		
2.2. Анализ и оценка производства сельскохозяйственной продукции хозяйства и финансового состояния предприятия		
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА, УЧЕТ И КОНТРОЛЬ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА	15.04.19	
3.1. Бухгалтерский учет уставного капитала		
3.2. Бухгалтерский учет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)		
3.3. Пути совершенствования учета и анализа собственного капитала организации		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.05.19	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.05.19	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.05.19	

Обучающийся

Э.И.Хайруллина

Руководитель

Л.М.Мавлиева

Аннотация

К выпускной квалификационной работе бакалавра
на тему « Учет и анализ собственного капитала на примере общества с ограниченной
ответственностью «Агрофирма Игенче» Арского района Республики Татарстан»

Целью написания выпускной квалификационной работы является рассмотрение
учета собственного капитала, выявление трудностей и путей их решения

Для достижения данной цели необходимо решить следующий круг задач:

- изучить экономической природы собственного капитала в организации;
- рассмотреть общие теоретические вопросы и разные концепции и подходы к формированию собственного капитала;
- дать оценку общему состоянию ООО «Агрофирма Игенче» Арского района Республики Татарстан;
- рассмотреть пути совершенствования бухгалтерского учета и анализа собственного капитала в ООО «Агрофирма Игенче» Арского района Республики Татарстан;
- выявить причины трудностей использования разработанных методик.

Объектом исследования является предприятие в ООО «Агрофирма Игенче» Арского района, РТ;

Предметом исследования выпускной квалификационной работы является изучение
собственного капитала.

Информационной базой исследования является бухгалтерская и производственная
отчетность, учредительные документы. При выполнении выпускной квалификационной
работы были использованы методы наблюдения, структурно функциональный,
сравнительный и метод построения факторной модели. Работа состоит из введения, трех
разделов, выводов и предложений, списка использованных источников и приложений.

Annotation

To the final qualification work of the bachelor
on "Accounting and analysis of equity capital on the example of a limited liability
company" Agrofirma Igenche "Arsky district of the Republic of Tatarstan"

The Purpose of writing the final qualifying work is to consider methods of managing
their own capital, identifying difficulties and their solutions

To achieve this goal it is necessary to solve the following range of tasks:

- to study the economic nature of equity in the organization;
- to consider general theoretical issues and different concepts and approaches to the formation of equity capital;
- to assess the overall condition of Agrofirma Igenche LLC, Arsky district of the Republic of Tatarstan;
- to consider ways to improve accounting and equity analysis in LLC Agrofirma Igenche, Arsky district of the Republic of Tatarstan;
- identify the reasons for the difficulties of using the developed techniques.

The object of the research is an enterprise in the LLC "Agrofirma Igenche" of Arsky district, RT;

The subject of the research final qualifying work is the study of equity.

Information base of the research is accounting and production reporting, constituent documents. In carrying out the final qualifying work, observation methods, structurally functional, comparative and the method of constructing a factor model were used. The work consists of introduction, three sections, conclusions and proposals, a list of references and applications.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
1.ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА.....	9
1.1 Понятие, сущность и структура собственного капитала.....	9
1.2 Классификация и принцип размещения собственного капитала предприятия.....	12
1.3. Нормативно-правовое регулирование и раскрытие в бухгалтерской отчетности собственного капитала.....	20
2. СТРУКТУРА И СОСТОЯНИЕ УЧЕТА СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА В ООО «АГРОФИРМА ИГЕНЧЕ» АРСКОГО РАЙОНА, РТ.....	26
2.1 Организационно-экономическая характеристика исследуемого предприятия.....	26
2.2 Анализ и оценка производства сельскохозяйственной продукции хозяйства и финансового состояния предприятия.....	36
2.3 Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.....	46
3. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА, УЧЕТ И КОНТРОЛЬ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА.....	53
3.1 Бухгалтерский учет уставного капитала.....	53
3.2 Бухгалтерский учет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).....	56
3.3 Пути совершенствования учета и анализа собственного капитала организации.....	60
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	69
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	72
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	76

ВВЕДЕНИЕ

Капитал был и остается одной из самых важных тем, как в бухгалтерском учете, так и в экономической науке в целом. На сегодняшний день нет однозначного понятия, и каждая теория дает собственную трактовку, в результате это приводит к многофакторности и усложнению взаимосвязей категорий. В соответствии с Концепцией бухгалтерского учета в рыночной экономике России – капитал представляет собой вложения собственников и прибыль, накопленную за все время деятельности организации. В целях положения по бухгалтерскому учету капитал отражается как фактор производственных задач, с помощью которых предприятие получает доход. Иными словами, понятие «капитал» ограничивается и не охватывает все статьи, приводящие к его формированию. На основе изучения современных тенденций развития, сектор агропромышленного комплекса находится на стадии стагнации, в отличие от других отраслей производства. Резко ухудшились финансовые показатели деятельности, что повлекло за собой острую нехватку оборотных активов. Всё это обусловлено тем, что подъем АПК требует постоянного поиска финансовых ресурсов, поддержки со стороны государства, и составление методологических принципов, которые поспособствовали бы общему развитию сектора.

В рыночных условиях создание предприятия представляет собой целую науку, изучение которой способствует эффективному решению проблем организации и формировании экономического сектора в целом. Любая разновидность бизнеса имеет ряд характерных особенностей, а также входит в конкретную группу риска. Наиболее подверженным внешними факторами является агропромышленный комплекс, поэтому организация собственного капитала в данной отрасли имеет особую важность при составлении плана и его реализации.

Таким образом, актуальность изучения темы собственного капитала является одним из ключевых ответов на вопросы реализации деятельности организации, создания условий, при которых увеличивается объем продаж, эффективного соотношения нераспределенной прибыли и суммы чистых активов предприятия.

Основными заданиями данной выпускной квалификационной работы является:

1. изучение экономической природы собственного капитала, его понятия и классификации, особенности формирования капитала, методический подход к формированию капитала;
2. изучение состояния капитала в ООО «Агрофирма Игенче», природно-экономическая характеристика предприятия, структура капитала и ведение бухгалтерского учета;
3. анализ состояния собственного капитала предприятия ООО «Агрофирма Игенче» Арского района, РТ, особенности эффективности функционирования и раскрытие проблем, связанных с применением действующих методов;
4. разработать пути совершенствования собственного капитала.

Вышеприведенный список обнаруживает актуальность изучения собственного капитала предприятия, поскольку российские предприятия имеют достаточный потенциал для полноценного выхода на международный рынок.

Целью написания выпускной квалификационной работы является рассмотрение учета собственного капитала, выявление трудностей и нахождения путей их решения.

Объектом исследования является предприятие в ООО «Агрофирма Игенче» Арского района, РТ;

Предметом исследования выпускной квалификационной работы является изучение собственного капитала.

Информационной базой исследования является бухгалтерская и производственная отчетность, законодательные и нормативные акты, положения по бухгалтерскому учету, научные статьи и работы отечественных и зарубежных авторов, материалы международных научно-практических конференций.

При выполнении выпускной квалификационной работы были использованы методы наблюдения, структурно функциональный, сравнительный и метод построения факторной модели.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА

1.1 Понятие, сущность и структура собственного капитала

Важность изучения понятия «капитал» начинается с возникновения структур собственности и рыночных отношений. Капитал относится к многофакторному явлению, так как однозначной трактовки, раскрывающей точный смысл нет до сих пор. Капитал является наиболее основательным, сложным и многозначным показателем теории финансов, и основным объектом управления финансовой деятельностью хозяйствующего субъекта.

Несмотря на то, что вопрос изучения капитала как главного экономического инструмента является одним из самых распространенных, существует множество теорий и методологических подходов, что усложняет задачу эффективного планирования и распределения. В настоящее время существует множество мнений заслуженных деятелей бухгалтерской науки, современных специалистов, а также опытных практиков, дающих определение понятию «капитал». По нашему мнению, детальное рассмотрение позиций современных экономистов, их сопоставление и анализ, поможет обобщить основные данные, касающиеся определения капитала, его учета и анализа. Приведем наиболее распространенные определения.

С позиции состава собственного капитала, закрепленного Приказом Министерства финансов России «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», «собственный капитал» - это собственные источники средств экономического субъекта, представленные различными видами капиталов (уставный капитал, добавочный капитал, резервный капитал) и нераспределенной прибылью [7]. Такого мнения придерживаются

российские и зарубежные ученые, специфика которых заключалась в раскрытие капитала на основе государственного устройства.

Совершенно в другом ракурсе рассматривают капитал известные экономисты: О.А. Герасименко, О.В.Соловьева, И.М. Руцкий, Л.В.Сотникова, характеризуя «собственный» в трех вариантах: а) чистые активы или чистая стоимость имущества; б) доля собственности; в) остаточный капитал. В данном контексте, ученые берут за основу своих теорий трактовку капитала, изложенную в МСФО, уделяя основное внимание расчету данного показателя в учетной системе и совершенствуя ее введением дополнительных функциональных особенностей капитала организации [16; с. 23].

Структура капитала в общем виде обобщает всю информацию о деятельности предприятия, она раскрывает не только финансовую сторону, но и производственную направленность. Она влияет на показатели рентабельности активов и собственного капитала, коэффициенты финансовой устойчивости и ликвидности. Рассмотрим структуру капитала на основе рис.1.

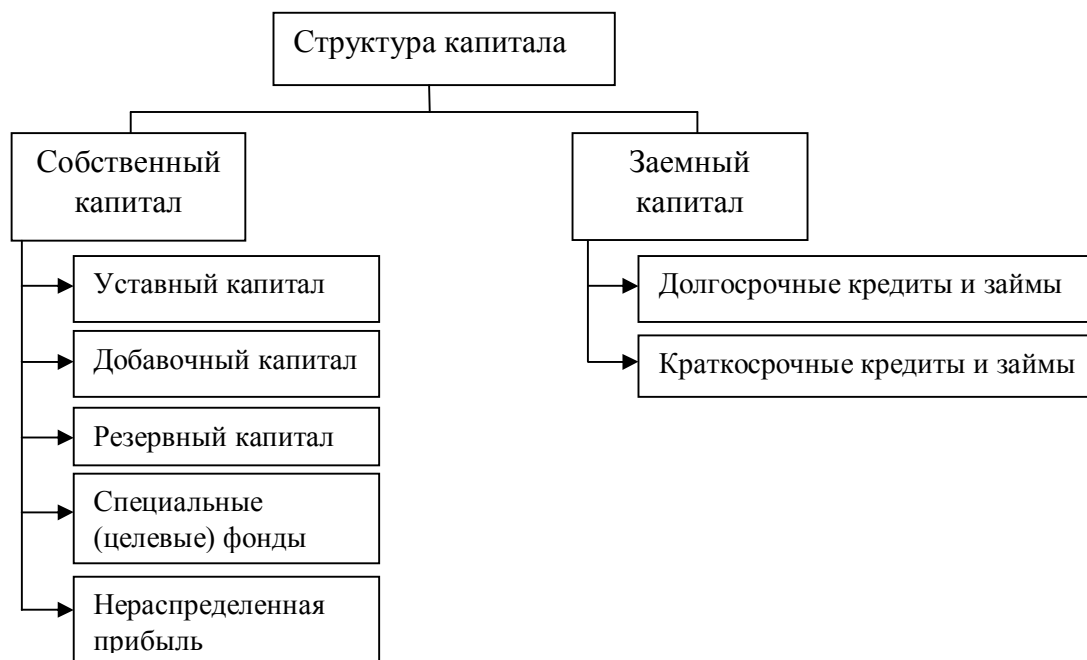


Рис. 1 - Структура капитала организации.

Содержание собственного капитала, а именно его структура формирования раскрыта таким образом, чтобы показать уровень обеспеченности. Каждый из источников финансовых ресурсов отражает свою задачу специальную задачу, денежные средства, числящиеся на конкретном счете, имеют ряд характерных задач. [13] Такое деление необходимо для пользователей финансовой отчетностью, при анализе хозяйственной деятельности. Более высокий удельный вес собственного капитала в структуре пассива баланса говорит об устойчивом финансовом положении предприятия.

Самая главная задача собственного капитала раскрыть информацию об общей стоимости средств организации, принадлежащих ей на правах собственности и используемых для формирования определенной части ее активов. Эта та самая доля активов, которые получены за счет инвестиций в величину собственных средств, и представляют собой чистые активы предприятия.

Многие ученые считают, что сама «природа» капитала заключается таким образом, что в ней практически отсутствуют денежные средства, а это уже подразумевает парадоксальное явление. Всё это связано с постоянным кругооборотом денежных средств. Рассмотрим стадии кругооборота капитала на основе рис.2

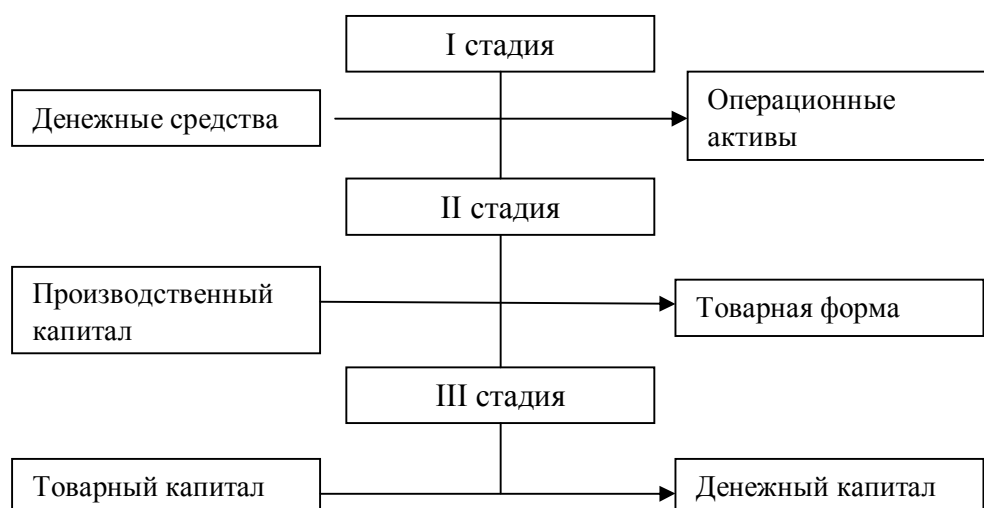


Рис.2 – Стадии кругооборота капитала

Средняя продолжительность оборота капитала предприятия характеризуется периодом его оборота в днях (месяцах, годах). Кроме того, этот показатель может быть выражен числом оборотов на протяжении рассматриваемого периода

Далее раскроем задачи учета, а именно то, что организация рассматривает в первую очередь. Для эффективного планирования производства и распределения имеющихся ресурсов для предприятия необходимо разработать соответствующий план и политику ведения бухгалтерского учета. В этой связи каждое предприятие для достижения поставленных целей обязано выбирать наиболее оптимальные варианты решений для дальнейшего развития, что возможно при условии наличия определенной учетной политики. (Приложение А).

Учетная политика – это способы и методы учета, регулируемые нормативными актами, с одной стороны, и учитывающие особенности деятельности предприятия, с другой, т.е. практические правила ведения учета. [8]

Любое предприятие, вне зависимости от его форм собственности, изначально нуждается в правильной расстановке приоритетов, внедрения механизмов, позволяющих рассматривать долгосрочные инвестиционные вложения. Всё это невозможно без теоретической базы и представления о понятии бухгалтерской финансовой отчетности, структуры капитала. Учет собственного капитала должен обеспечивать своевременное и детальное представление о финансовом состоянии предприятия, обеспечивать прозрачность данных для привлечения инвесторов.

1.2 Классификация и принцип размещения собственного капитала предприятия

На сегодняшний день, изучая вопросы рыночной структуры и механизмов организации в макроэкономических показателях, остро стоит

вопрос о создании условий, в которых доля вложений и прибыли могли бы позволить предприятию реорганизовать свою деятельность и создать новые направления для развития экономики страны. Одним из главных элементов для создания прогнозных планов является собственный капитал. Согласно п.66 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: «В составе собственного капитала организации учитываются уставный (складочный), добавочный и резервный капитал, нераспределенная прибыль и прочие резервы» [7]. Грамотное формирование и распределение собственного капитала позволяет организации учитывать всевозможные аспекты при кризисных ситуациях, создавать необходимые условия труда для эффективного производства и, в целом, улучшить конкурентоспособность.

При бухгалтерском учете необходимо соблюдать все составляющие источника финансирования предприятия, и каждый из них имеет свою ценность. Так, например, уставный капитал – старт, который необходим организации для осуществления финансово-хозяйственной деятельности с целью получения прибыли. Он является необходимым условием образования и функционирования любого юридического лица. Согласно Гражданскому кодексу РФ название капитала во многом зависит от организационно-правовой формы, так, например, уставный капитал – это характерная черта акционерных обществ, обществ с ограниченной и дополнительной ответственностью. Для всех организаций, сведения которых имеются в едином государственном реестре, понятие сводит к уставному капиталу, под которым понимается совокупность вкладов, первоначально инвестированных собственниками. Его особенность заключается в том, что размер и состав во многом определяется исходя из организационно-правовой формы, а также тем, что он должен быть распределен между учредителями. При бухгалтерских записях для уставного капитала в основном используется 80 счет, однако, стоит отметить, что любые изменения его величины, обязательно должны отражаться на счете 75 «Расчеты с учредителями».

Исходя из основных нормативных документов, следует выделить, что правовая форма обязывает соблюдать определенные правила при учете и отчетности. Уставный капитал может как увеличиваться, путем привлечения дополнительных средств от участников, либо в случае эмиссии акций, в виде соотношений нераспределенной чистой прибыли, добавочного и резервного капитала, а также получение государственных дотаций, так и уменьшаться в связи выхода участников из состава организации или выкуп акции, погашение непокрытого убытка за счет чистых активов, изъятие части уставного фонда. Общество может выкупать свои акции с целью их последующей продажи или аннулирования, так же может увеличить размер номинальной стоимости за счет имущества общества, однако, согласно Федерального закона №14 ст. 18 ч. 2 «Об обществах с ограниченной ответственностью»: «Сумма, на которую увеличивается уставный капитал общества за счет имущества общества, не должна превышать разницу между стоимостью чистых активов общества и суммой уставного капитала и резервного фонда общества.»[5].

Следующей составляющей частью собственного капитала является резервный капитал. Представляет собой страховую основу, так как он предназначен для возмещения убытков от хозяйственной деятельности, и в случае, если не хватает прибыли, для выплаты доходов инвесторам и кредиторам. Следует отметить, что резервный капитал имеет важную значимость для предприятия в сельском хозяйстве, так наряду со всеми достоинствами, есть место зависимости от сезонности и цикличности, нестабильность климатических явлений в худшем случае может привести к масштабным потерям, поэтому необходимо предпринять всевозможные меры, в том числе и страхование, предотвращающие банкротство организации. Согласно законодательным актам образование резерва носит добровольный характер, кроме акционерных обществ, в их случае, в соответствии с действующим законодательством существует определенная процентная ставка размера ежегодных отчислений, что касается обществ с

ограниченной ответственностью, то создание резервного фонда напрямую зависит от устава организации. Так, в целом, источником формирования резервного капитала является только нераспределенная чистая прибыль, и для обобщения информации в сельскохозяйственном предприятии предназначен пассивный счет 82.

Определенно собственный капитал во многом зависит от роста активов, в таком случае, для учета введено понятие добавочный капитал. Для агропромышленного комплекса, как правило, это переоценка основных средств, исходя из этого, под добавочным капиталом понимают ту часть организации, которая показывает общую собственность: сумма дооценки, эмиссионный доход, положительные курсовые разницы, целевое финансирование. При формировании добавочного капитала строгой формальности и закономерности нет. Так, по мнению доктора экономических наук Никадровой Н.К.: «Добавочный капитал в настоящее время начинает формироваться в организации в момент получения ею вкладов учредителей в неденежной форме, так как вместе с неденежными активами учредители передают ей и суммы НДС от стоимости этих активов. После принятия этого имущества к учету организация принимает суммы НДС к вычету, т. е. уменьшает свою будущую задолженность перед бюджетом по этому налогу, хотя сама его никому не платила».[26; с. 103] Иными словами, добавочный капитал не оказывает влияния на финансовый результат, он лишь учитывает те события, которые происходили в организации за отчетный период.

Следует отметить один из главных, на мой взгляд, источников финансирования добавочного капитала – целевое финансирование. Как правило, предприятия ассигнования из бюджета используют для долгосрочных инвестиций во внеоборотные активы. На сегодняшний день организации не способны построить грамотный план реализации своей продукции, что приводит к ненужным расходам, а в дальнейшем и к банкротству. Ситуация складывается таким образом, что фирмы, ведущие свою деятельность на рынке на протяжении нескольких лет, не ведут учет по

добавочному капиталу, и в результате в бухгалтерском балансе соответствующая строка остается отрицательной. Обусловлено тем, что в организации отсутствуют оперативность регулирования, нормированные условия, которые бы сокращали потери и расходы. В основном компания финансирует свои оборотные средства за счет внешних источников, что приводит к увеличению кредиторской задолженности, и тогда сумма авансов, запасов и дебиторской задолженности сводится к покрываю долга. Так как источники формирования капитала не зависят только от собственных средств, во многом решающим фактором являются заемные средства, поэтому, на мой взгляд, следует обратить внимание на привлечение инвестиций. Необходимо создать новые механизмы, благоприятные условия. Так, по мнению Руцкого И.М.: «В условии ограниченности финансовых источников, проблемы привлечения средств в АПК настолько значительны, что требуют формирования и реализации новых механизмов по привлечению ресурсов. Сохранение текущей ситуации приведет к консервации следующих значимых проблем аграрного комплекса: затруднение воспроизводства сельского хозяйства, нерациональное использование сельскохозяйственных земель, отсутствия продовольственной безопасности государства. В сложившейся ситуации, рост инвестиций выступает одним из определяющих факторов обеспечения эффективного развития аграрного производства, повышения качества жизни сельского населения, модернизация технологической базы и производственных фондах.» [25, 316] Целевое финансирование в виде государственной помощи регламентируется ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи». Однако, так же стоит отметить ряд особенностей: для организаций в сельскохозяйственном секторе имеются определенные основы, при которых осуществляется государственная помощь. Например, возвратная основа пользуется наибольшей популярностью, так как для приобретения новой техники и оборудования используется лизинговый фонд. Напротив, безвозвратная основа характеризуется финансированием целевых мероприятий, что касается

компенсаций части затрат, мелиорация, химическая защита растений. Подъем АПК требует постоянного поиска финансовых ресурсов, поддержки со стороны государства, и составление методологических принципов, которые поспособствовали бы общему развитию сектора. В.Е. Ануфриев отмечает: «В составе внешних источников формирования собственных финансовых ресурсов основное место принадлежит привлечению предприятием дополнительных взносов средств в уставный фонд или путем дополнительной эмиссии и реализации акций. Для отдельных предприятий одним из внешних источников формирования собственных финансовых ресурсов может являться предоставляемая им безвозмездная финансовая помощь или благотворительность».[24]

Еще один из элементов собственного капитала – нераспределенная прибыль. В течение отчетного года финансовый результат деятельности организации отражается на счете 99 «Прибыли и убытки», и 31 декабря при реформации баланса сумма списывается на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Данный счет подразумевает собой информацию о наличии и движении сумм прибыли или непокрытого убытка организации. Решение о распределении прибыли или погашении полученного убытка принимается всеми учредителями и, как правило, это происходит в начале года, следующего за отчетным. Однако, один из важных и заключительных моментов является вопрос использовании прибыли. Исходя из положения по бухгалтерскому учету 7/98 «События после отчетной даты» мы понимаем: «Событием после отчетной даты признается факт хозяйственной деятельности, который оказал или может оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности организации и который имел место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный год»[11]. Многие экономисты склоняются к тому, что при учете 84 счета необходимо вносить корректировки даже после отчетной даты, это связано с определенной последовательностью и согласованием с налоговыми

органами. При составлении бухгалтерского баланса следует отметить, что нераспределенная прибыль включает в себя чистую прибыль за вычетом прочих налоговых обязательств. В случае, после закрытия счетов, организация по итогу имеет чистую прибыль, она может быть использована на выплату дивидендов, создание и пополнение резервного капитала, погашение убытков прошлых лет. Если же выявлен непокрытый убыток, то учредители, согласно уставу предприятия, принимают общее решение относительно погашения выявленного убытка, либо за счет собственных средств, либо предприятие вправе оставить его на балансе.

Необходимо учитывать, что собственный капитал во многом зависит от накопленных средств деятельности организации, и при правильной реализации и составлении систематических планирований важнейшим моментом является сумма величины чистых активов. Этот показатель является результатом эффективной работы предприятия. В целях положения по бухгалтерскому учету капитал отражается как фактор производственных задач, с помощью которых предприятие получает доход. Основная концепция МСФО, согласно формированию капитала, – это определение методологии и трактовки капитала, способной представить и оценить картину финансового положения предприятия. Следует отметить, что в целом нет конкретных материалов, раскрывающих статьи доходов и расходов отдельно. Если в (IAS)18 «Выручка» имеет место определение доходы, то для расходов стандарта до сих пор не существует.

Раскрывая содержание элементов финансовой отчетности компаний, принципы МСФО определяют капитал как чистые активы, а именно как «остаточную долю участия в активах организации после вычета всех ее обязательств».[15] Если сравнивать российские концепции и международные стандарты, можно заметить существенную разницу, так как в МСФО капитал определяется разностью между суммами бухгалтерских оценок активов и обязательств. Такой подход существенно влияет на реализацию и формирование капитала, поскольку он рассматривается с позиции

актуальности и своевременности, это способствует тому, что в дальнейшем, опираясь на оценку текущего состояния, можно увидеть ориентир на будущий финансовый анализ.

В международных стандартах существуют определенные концепции, которые в свою очередь оказывают существенное влияние на методику учета. Их идея состоит в определении возможных трактовок прибыли компании и ее капитала, базирующихся на экономической концепции создания бухгалтерской информации.

Принципы МСФО позволяют компаниям выбрать в качестве базы учетной методологии одну из двух концепций капитала:

1. поддержания финансового капитала;
2. поддержания физического (или экономического) капитала.

Согласно первой концепции капитал формируется из активов организации конкретно собственников, а прибыль в свою очередь из покупательской способности. При таком методе прибыль рассматривается как фактический прирост без учета выплат и вкладов. Таким образом, прибыль – остаточная величина.

А в соответствии с концепцией поддержания физического капитала рассматривается его физическая продуктивность. При таком подходе особое внимание уделяют производительности. Очевидно, что в рамках данной концепции капиталом фирмы выступает вся ее продуктивная мощность, то есть совокупность всех ее активов как носителей будущей экономической выгоды.

Международные стандарты и их принципы имеют качественную оценку той или иной концепции. Комментируя определенный подход раскрывается сущность метода, приводящая к нужным целям. Таким образом, концепция поддержания капитала - отмечается в МСФО – «относится к тому, как компания определяет капитал, который она собирается поддерживать; она устанавливает связь между концепциями капитала и концепциями прибыли, поскольку дает ориентир для измерения прибыли;

она выступает основой для разграничения дохода компании на капитал и ее возвратом капитала; только прирост актива сверх сумм, необходимых для поддержания капитала, может считаться прибылью компании, и, таким образом, называться доходом на капитал. Следовательно, прибыль представляет собой результат вычитания расходов из доходов. Если расходы превышают доход, то разность представляет собой чистый убыток»[15].

Для российского учета данные методы не совсем привычны, так согласно положениям, при определении и формировании капитала рассматривается отчетный период и предыдущие. На первый взгляд, концепции капитала, раскрытые в МСФО, наглядным образом помогают составить особую тенденцию в развитии, так, что в дальнейшем при расчете финансового положения, опираясь на экономическую теорию, можно продемонстрировать оценку реального благосостояния фирмы.

Развитие АПК – один из важнейших этапов развития рыночной экономики Российской Федерации. Нехватка финансовых средств для создания благоприятных условий в производстве, как правило, результат неэффективного распределения собственного капитала. Для того, что предприятие сохраняло устойчивую позицию на рынке, оставалось рентабельным и приносило прибыль, необходимо соблюдать все методологические и организационные принципы, положения.

1.3 Нормативно-правовое регулирование, раскрытие в бухгалтерской отчетности собственного капитала

Одним из основных условий формирования развитого и эффективного экономического сектора, ориентированного на реальную экономику и на удовлетворение потребностей клиентов, является высокий уровень организационного управления, что, несомненно, отражается в существующем ряде нормативно-законодательных актов, регламентирующих деятельность организации. Помимо основных документов имеется большое

количество различных дополнений и изменений в виде отдельных Законов, Постановлений, Приказов, Указов и т.д. Всё это подготавливает информационную базу для принятия оптимальных решений. В данной главе целесообразно рассмотреть основные нормативно-законодательные акты.

В своей деятельности ООО «Агрофирма Игенче» ориентируется на основной закон государства – Конституция Российской Федерации (с учетом поправок, внесенных Законами Российской Федерации о поправках к Конституции Российской Федерации от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ), наделенную высшей юридической силой и определяющую основы конституционного строя. Согласно главы 2 статье 35 вышеуказанного закона: «Каждый вправе иметь имущество в собственности, владеть, пользоваться и распоряжаться им как единолично, так и совместно с другими лицами». Развитие сельскохозяйственного сектора во многом зависит от темпов роста российской экономики, поэтому существует тесная взаимосвязь и взаимное влияние. Всё это сводится к тому, что без соответствующих законодательных норм деятельность организации невозможна. Поэтому в организационных и управленческих вопросах абсолютно любые предприятия опираются на Гражданский Кодекс РФ. Для предприятия «Агрофирма Игенче» Арского района Республики Татарстан одним из важных источников является глава 4 статья 87 ГК РФ: «Обществом с ограниченной ответственностью признается хозяйственное общество, уставный капитал которого разделен на доли; участники общества с ограниченной ответственностью не отвечают по его обязательствам и несут риск убытков, связанных с деятельностью общества, в пределах стоимости принадлежащих им долей». Комплексный подход предполагает изучение всех связующих сторон, согласно этому в качестве закрепленной и обобщающей системой принят Федеральный закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ (ред. от 23.04.2018) "Об обществах с ограниченной ответственностью". В данном нормативно-законодательном акте особое внимание следует уделить главе 3, направленной на обобщение информации

об уставном капитале в обществах с ограниченной ответственностью, а именно доля минимального вклада, порядок действий при уменьшении, при выходе из общества одного из учредителей. Основные моменты, изложенные в законе, помогают сосредоточить внимание на связующих аспектах, выполнить ряд заключительных задач, на основе прописанных актов. Все это позволяет контролировать и регулировать свою деятельность при кризисных и сложных ситуациях.

Поскольку деятельность организации как финансового участника является достаточно сложной и многоаспектной, оценить масштаб и условные цели можно лишь на основе комплексного подхода. Одним из таких разграничивающих документов, согласно законодательству РФ, являются Федеральные законы, характеризующую деятельность на конкретной отрасли и направленности. В «Агрофирме Игенче» Арского района Республики Татарстана деятельность финансово-экономического отдела регламентируется согласно Федеральному Закону РФ №402-ФЗ (ред. 28.11.2018) «О бухгалтерском учете». Данный закон устанавливает единые требования к бухгалтерскому учету, финансовой отчетности, а также создания правового механизма регулирования организации. Прописанные обязательства в ст 2 п.2 указывают «Настоящий Федеральный закон применяется при ведении бюджетного учета активов и обязательств Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, операций, изменяющих указанные активы и обязательства, а также при составлении бюджетной отчетности.»

Действующие нормативные базовые отражения берут своё начало из передового опыта западных учёных и их стратегических методик.

В принципах подготовки и составления отчетности по МСФО капитал ведется и отражается согласно двум теориям: финансовой и физической.

Согласно финансовой концепции капитал рассматривается как соотношение чистых активов. В связи с этим капитал остается на прежнем уровне, если величина чистых активов на конец периода равна величине на

начало года

Таким образом, прибыль считается раскрытой, если величина чистых активов на конец отчетного года превышает размер чистых активов на начало периода [28, с. 123].

Согласно физической концепции ключевой является операционная способность капитала- его производственная мощность основных фондов. Исходя из вышеизложенного, капитал остается на прежнем уровне, если организация сможет восстановить свои материальные активы к концу отчетного года. [17, с. 42].

В экономической литературе, как минимум, выделяются стартовый (уставный) капитал и прибыль, направленная на развитие деятельности организации. Так, например, Л.Т. Гиляровская, Д.В. Кислов, Л.В. Сотникова разделяют собственный капитал организации на две основные составляющие: авансированный капитал и реинвестированную прибыль. В свою очередь, Л.В. Сотникова в структуре собственного капитала выделяют оплаченный капитал и нераспределенную прибыль [27, с. 82].

Более детально представляет капитал О.В. Скрипкина «К таким источникам могут быть отнесены: 1) суммы, внесенные акционерами; 2) превышение чистых активов над дивидендами, выплаченными акционерам (нераспределенная прибыль); 3) безвозмездные поступления от иных (кроме акционеров) лиц». Кроме указанных составляющих, так же имеет место – резервный капитал, созданный только при наличии нераспределенной прибыли.

В соответствии с п. 30 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» хозяйственные кооперативы и общества бухгалтерской отчетности должны раскрывать информацию о наличии и изменениях уставного (складочного) капитала, резервного капитала и других составляющих структур организации.

ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» устанавливает особые правила для отражения информации о движении капитала

организации. [9].

Исходя из анализа нормативной базы и экономического содержания капитал должен отражаться по составляющим его элементам: уставный капитал, резервный капитал, добавочный, нераспределенная прибыль, прочие резервы. Согласно этому величина уставного капитала подлежит отражению в отчете в оценке, зарегистрированной в учредительных документах предприятия. Все изменения, согласно общему собранию учредителей, должны отражаться в соответствующих документах и иметь обоснованность в отчете. В частности, на величину уставного капитала могут повлиять: дополнительный выпуск акций или уменьшение их количества; изменения номинальной стоимости акций; реформация организации [33, с. 13]. Необходимость точного изучения и раскрытия составляющих капитала должны в обязательном порядке отражаться в отчете, детальная фрагментация по строкам и статьям способствуют более точному анализу динамики движения всех денежных средств. Так же стоит отметить, что добавочный капитал по своей специфике зависит от стоимости основных средств в результате переоценки, в случае изменения стоимости уменьшается и величина капитала. Добавочный капитал может быть направлен на увеличение уставного капитала и на выплату дивидендов. Резервный капитал представляет собой зарезервированную на определенные цели часть на покрытие убытков, непредвиденных расходов и обязательств. Величина резервного капитала зависит в основном от полученного организацией прибыли, а также от общего собрания учредителей о его распределении. Резервный капитал по своей природе является страховым. Резервный капитал формируется путем отчислений из нераспределенной прибыли, предусмотренного законодательством или уставом общества.

Информация о нераспределенной прибыли, отражаемая в отчете. К ним относятся показатели:

- финансовые результаты отчетного года;
- размер выплаченных дивидендов;

- отчисления нераспределенной прибыли в резервный фонд;
- сумма, направленная на покрытие убытков отчетного года;
- сумма изменений, отражающая последствия изменения предприятия.

Исходя из этого, можно сделать вывод, что перечень рассмотренных показателей, подлежащих отражению в Отчете об изменениях капитала, позволяет создать прозрачную и детализированную базу для получения необходимой информации собственного капитала организации.

2 СТРУКТУРА И СОСТОЯНИЕ УЧЕТА СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА В ООО «АГРОФИРМА ИГЕНЧЕ» АРСКОГО РАЙОНА, РТ

2.1 Организационно-экономическая характеристика исследуемого предприятия

Общество с ограниченной ответственностью Агрофирма «Игенче» Арского района находится в западной части и входит в состав Казанской природной зоны и расположено в 70км от города Казани и в 10км от районного центра Арск. Через изучаемое хозяйство протекает река Сала-Елга. Связь с Казанью осуществляется по дороге Казань – Киров и железнодорожным путем. До железнодорожной станции Арск 10 км.

Пунктами сдачи основной сельскохозяйственной продукции является: зерна - Арский элеватор(11км), молока - Наласинский молкомбинат (1км), мяса- Ульяновский мясокомбинат(65км).

Землепользование ООО Агрофирма «Игенче» расположено в центральной части Арского района. Состоит из одного компактного массива. Административно - хозяйственным центром является д. Наласа.

Все населенные пункты, входящие в состав хозяйства электрифицированы, обеспечены телефонной связью. Сообщение между ними и районным центром осуществляется в основном по дорогам с асфальтовым покрытием.

Территория хозяйства имеет сложный рельеф, балки, овраги рассекают территорию в различных направлениях, овраги слабо задернованы. На территории землепользования гидрографическая сеть представлена рекой Казанкой и ее притоками речкой Сала-Елга и ручьями. В реке Сала-Елга вода загрязнена и пригодна только для водопоя скота. Из других водных источников в хозяйствах следует отличить родник. Население для хозяйственно-бытовых нужд использует воду родников.

В почвенном покрове хозяйства преобладают серо-лесные почвы, которые составляют 83%, незначительное распространение получили дерново-подзолистые- 3,1%, дерново-карбонатные -4,1% и другие типы почв- 9,1%.

Территория рассматриваемого хозяйства относится к первому агроклиматическому району - умеренно-прохладному. Для характеристики климата приводятся данные в ближайшей Арской метеорологической станции. По многолетним наблюдениям этой метеостанции климат характеризуется следующими показателями: среднегодовая t воздуха $+20^{\circ}\text{C}$, абсолютный максимум t $+36^{\circ}\text{C}$, абсолютный минимум t -35°C , среднегодовое количество осадков 472 мм. Продолжительность вегетационного периода равна 150 дням.

По итогам инвентаризации земель общая площадь в ООО Агрофирма «Игенче» по состоянию на 31 декабря 2018 года составляет 14995 га, сельскохозяйственных угодий – 14490 га, пашни- 14385 га, пастбищ 80 га.

Естественная растительность сохранилась по склонам и долинам балок. Преобладающим растительными группировками кормовых угодий является мелко-злаковые и разнотравного-мелко-злаковые с метликом узколистым.

Наряду с природными условиями на экономическую эффективность использования земли влияют и экономические условия. Структура земельных и сельскохозяйственных угодий является факторным показателем, характеризующим уровень использования земли.

Изучение экономических условий ООО Агрофирма «Игенче» начинаем с характеристики состава и структуры его земельного фонда. Земельные фонды являются важнейшей составной частью ресурсов сельского хозяйства. От рационального использования земли, повышения ее плодородия зависит развитие всех отраслей производства. Для этого используем таблицу 1, где представлены состав и степень использования земельных угодий в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ.

Таблица 1 - Состав и структура сельскохозяйственных угодий в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2014-2018 года

Виды угодий	2014 г.		2015 г.		2016 г.		2017 г.		2018		В среднем по РТ, 2018г., га	
	Пло- щадь, га	Струк- тура, %	Пло- щадь, га	Струк- тура, %	Пло- щадь, га	Струк- тура, %	Пло- щадь, га	Струк- тура, %	Пло- щадь, га	Струк- тура, %		
Всего Земель	12526	х	11540	х	11630	х	11718	х	14995	х	6654	Х
в т.ч. сельхозугодий	12143	100	11157	100	11247	100,0	11247	100,0	14490	100	6442	100
Из них: пашня	11457	94,4	10471	93,9	11157	99,2	11157	99,2	14385	99,2	5650	87,7
Сенокосы	19	0,2	19	0,2	19	0,2	19	0,2	25	0,2	157	2,4
Пастбища	666	5,5	666	6,0	70	0,6	70	0,6	80	0,5	620	9,6
Сады и ягодники	1	0,0	1	0,0	1	0,0	1	0,0	1	0,0	1	0,0
Процент распаханости, %	х	94,4	х	93,9	х	99,2	х	99,2	х	99,2	х	87,7

Данные таблицы 1 свидетельствуют о том, что динамика общей земельной площади оставалась в целом неизменной, однако в отчетном 2018 году площадь увеличилась на 3277 га по сравнению с прошлым годом. В структуре сельскохозяйственных угодий наибольший удельный вес приходится на пашню и составляет 99,2 % в среднем за пять лет. Сравнивая процент распаханности за 2018 год в ООО Агрофирма «Игенче» и в среднем по республике, видим, что республиканские показатели ниже, чем в изучаемом хозяйстве, то есть при прочих равных условиях сельскохозяйственная организация имеет большую возможность для производства продукции с каждого гектара сельскохозяйственных угодий. В этом плане ООО Агрофирма «Игенче» имеет высокий показатель и обеспечивает большое производство продукции с каждого гектара сельскохозяйственных угодий. Процент распаханности выше 80%, что говорит о том, что хозяйство интенсивно использует свои земли, почти вся площадь находится в обороте.

Рассмотренные выше местоположение, размеры землепользования и природные условия хозяйства, структура и качество земли во многом определяют производственное направление и специализацию хозяйства.

Организационно-правовая форма ООО «Агрофирма «Игенче» Арского района РТ - общество с ограниченной ответственностью.

Общество с ограниченной ответственностью (ООО) – учрежденное одним или несколькими юридическими и/или физическими лицами хозяйственное общество, уставный капитал которого разделен на доли; участники общества не отвечают по его обязательствам и несут риск убытков, связанных с деятельностью общества, в пределах стоимости принадлежащих им долей в уставном капитале общества.

Основным учредительным документом общества является устав.

Изучаемое хозяйство - ООО «Агрофирма «Игенче» Арского района РТ имеет свой устав, ведет свою деятельность на его основе.

Место нахождения общества: 422018, Республика Татарстан, Арский район, д. Наласа, ул. Вахитова, д.28.

Почтовый адрес общества: 422018, Республика Татарстан, Арский район, д. Наласа, ул. Вахитова, д.28.

Каждое предприятие руководствуется в своей деятельности определёнными правилами, которые составляют их организационно-экономическую основу. При создании сельскохозяйственного предприятия проводится обоснование рациональной технологии производства и уточняется производственная и организационная структура.

Под организационной структурой предприятия понимаются состав, соподчиненность, взаимодействие и распределение работ по подразделениям и органам управления, между которыми устанавливаются определенные отношения по поводу реализации властных полномочий, потоков команд и информации.

Различают несколько типов организационных структур.

Линейная структура характеризуется тем, что во главе каждого подразделения стоит руководитель, сосредоточивший в своих руках все функции управления и осуществляющий единоличное руководство подчиненными ему работниками. Его решения, передаваемые по цепочке "сверху вниз", обязательны для выполнения нижестоящими звеньями. Он, в свою очередь, подчинен вышестоящему руководителю.

На этой основе создается иерархия руководителей данной системы управления (например, мастер участка, начальник цеха, директор предприятия), т.е. реализуется принцип единоначалия, который предполагает, что подчиненные выполняют распоряжения одного руководителя. Вышестоящий орган управления не имеет права отдавать распоряжения каким-либо исполнителям, минуя их непосредственного начальника.

Линейная структура управления используется, как правило, малыми и средними предприятиями, осуществляющими несложное производство, при отсутствии широких кооперационных связей между предприятиями.

Функциональная структура предполагает специализацию выполнения отдельных функций управления. Для их осуществления выделяются отдельные

подразделения (либо функциональные исполнители). Функциональная организация управления базируется на горизонтальном разделении управленческого труда. Указания функционального органа в пределах его компетенции обязательны для производственных подразделений.

Нужно отметить, что на данный момент в ООО «Агрофирма «Игенче» существует трёхступенчатая структура управления территориального типа.

Высшей ступенью управления ООО «Агрофирма «Игенче» является общее собрание участников общества, исполнительным органом которого является директор. Вторая и низшая ступень – руководители служб и бригадиры (заведующие отделениями) соответственно. Они несут ответственность перед высшим руководством за выполнение порученных заданий, сохранность имущества вверенных им подразделений. Зачастую именно от них зависит психологический настрой в коллективе, они ответственны за внедрение рациональной системы морального и материального стимулирования.

На производстве занят персонал различного профиля, который напрямую подчиняется руководителям среднего и низшего звена. Исходя из структуры товарной продукции в их числе: механизаторы, агрономы, доярки, техники, комбайнеры. Ввиду ограниченности трудовых ресурсов в сельской местности, часть функционала совмещается одними и теми же сотрудниками. Например, водитель-механизатор, слесарь-снабженец.

Штатная численность того или иного направления определяет приоритетность направления товарной продукции. Для более полной характеристики хозяйства необходимо определить производственное направление и уровень специализации производства.

Таблица 2 - Стоимость и структура товарной продукции в ООО «Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2014-2018 года

Вид продукции	Годы										В среднем за 2016-2018гг.	
	2014		2015		2016		2017		2018			
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб	%	тыс.руб	%
Зерно	83260	52,9	72196	41,6	41183	32,7	32473	19,8	18204	10,9	30620	21,3
Рапс	11100	7,1	10445	11,1	3602	2,7	218	0,2	1939	1,2	1919,7	1,4
Молоко	52398	33,3	64768	33,9	78052	55,2	86442	65,9	112570	67,3	92354,7	62,8
Мясо КРС	10567	11,5	12915	13,4	13019	9,4	17550	14,1	34498	20,7	21896	12,3
Итого	157325	100	160324	100	135856	100,0	136683	100	167211	100	146552	100

Из таблицы 2 можно сказать, что специализация в ООО «Агрофирма «Игенче» Арского района РТ молочно-скотоводческая, так как наибольший удельный вес в структуре товарной продукции в среднем за 3 года занимает производство молока и мяса КРС -75,1%.

Для характеристики уровня (степени) специализации хозяйства используем показатели коэффициентов специализации. Величина их определяется на основе данных таблицы 6 по формуле И.В. Поповича:

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

K_c – коэффициент специализации;

P – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

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

$$K_c = 100 / 75,1(2*1-1) + 21,3(2*2-1) + 1,4(2*3-1) = 100 / 146 = 0,68$$

Коэффициент специализации равен 0,68, что свидетельствует о высоком уровне специализации в ООО «Агрофирма «Игенче» Арского района РТ.

Дальнейшим этапом следует рассмотреть состояние средств производства и рабочей силы предприятия, так как они представляют одну из важнейших частей процесса производства. Производственные фонды сельского хозяйства представлены различными средствами труда и предметами труда, используемых в сельскохозяйственных предприятиях. Обеспеченность сельскохозяйственного предприятия основными производственными фондами характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности, представленные ниже в таблице 3.

Фонды в сельском хозяйстве - это вся совокупность средств производства, применяемых в производственной сфере деятельности. Высокая обеспеченность хозяйства фондами делает труд более производительным и качественным, а его результаты более высокими, то есть в целом повышает уровень производства в хозяйстве.

Обеспеченность предприятия основными фондами играет немаловажную роль в производственном процессе, для этого следует изучить состав таких показателей как: фондооснащенность (Фо) и Фондовооруженность труда (Фв) (таблица 3.).

Таблица 3 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2014-2018гг.

Показатели	Годы.					В среднем по РТ за 2018г.
	2014	2015	2016	2017	2018	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс. руб.	204626	249548	292269	343627	356952	308432
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	12143	11157	11247	11247	14490	6442
Среднегодовая численность работников, занятых в с/х производстве, чел	82	71	71	94	95	98
Фондооснащенность на 100 га с/х угодий, тыс. руб.	1685,1	2236,7	2598,6	3055,3	2463,4	4787,4
Фондовооруженность на 1 работника, тыс. руб.	2495,4	3514,8	4116,5	3655,6	3757,4	3142,6

Как видно из таблицы 3, показатели фондооснащенности и фондовооруженности в ООО «Агрофирма «Игенче» Арского района РТ имеют нестабильное развитие. Так, например, показатель фондооснащенности в 2018 году уменьшился на 519,9 тыс.руб на 100 га сельскохозяйственных угодий по сравнению с 2017 годом, это произошло из-за неравномерного соотношения площади сельскохозяйственных угодий и среднегодовой численности работников. Однако, следует отметить, что наблюдается тенденция увеличения стоимости основных производственных фондов на предприятии, т.е. показатели хозяйства растут не из-за сокращений площади сельскохозяйственных угодий или среднегодовой численности работников сельского хозяйства. Показатель фондовооруженности труда в динамике с 2014 по 2018 год также растет. А к отчетному году возрос и составил 3757,4 тыс. руб. на 1 работника. По

сравнению со среднереспубликанскими данными показатель фондооснащенности ниже в изучаемом хозяйстве.

Большое значение имеет развитие материально – технической базы (МТБ), представляющая собой совокупность материальных условий производства необходимых для создания продуктов питания и сырья для ряда отраслей.

О развитии МТБ можно судить на основании двух показателей:

- энергооснащенность хозяйства, (Эо)
- энерговооруженность труда, (Эв)

Таблица 4 – Уровень энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2014-2018.

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2018г.
	2014	2015	2016	2017	2018	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	15739	21369	19534	19354	19520	7769
Площадь пашни, га	11457	10471	11157	11157	14385	5650
Число среднегодовых работников, чел.	82	71	71	94	95	98
Энергооснащенность, на 100 га пашни, л.с	137,4	204,1	175,1	173,5	135,7	137,5
Энерговооруженность на 1 работника, л.с.	191,9	301,0	275,1	205,9	205,5	79,2

Данные таблицы 4 свидетельствуют о росте уровня энерговооруженности труда до 2015г. В 2015 году по сравнению с предыдущем 2014 годом она увеличилась на 12,2%. Последующие четыре года по данному показателю наблюдается снижение и к отчетному году он составляет 205,5 л. с. на 1 работника. Аналогичная ситуация наблюдается и по показателю энергооснащенности труда. В 2018 год он составляет 135,7. с. на 100 га. пашни. Изучаемый показатель энерговооруженности труда в изучаемом хозяйстве выше по сравнению со средними данными по республике.

В создании сельскохозяйственной продукции участвуют три фактора: земля, производственные фонды и труд. Первые два из них имеют свою материальную, вещественную сущность. В отличие от них, труд представляет собой процесс взаимодействия человека и природы.

Таблица 5 - Запас труда и уровень его использования в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2014-2018 годы

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018г.	В сред-нем по РТ за 2018г
Среднегодовое число работников хозяйства, чел.	83	72	72	95	95	105
Годовой запас труда, тыс. чел.-час.	163	163	145	181	188	191
Фактически отработано, тыс. чел.-час.	161	161	143	173	188	108,4
Уровень использования запаса труда, %	98,6	98,6	98,6	95,4	100	110,7

По данным таблицы 5 следует, что значение уровня использования запаса труда на предприятии в течение отчетного периода увеличилось на 5,6%. Однако, в ООО «Агрофирма «Игенче» уровень использования трудовых ресурсов ниже допустимого уровня – это объясняется нехваткой рабочей силы. Обеспеченность трудовыми ресурсами влияет на сроки проведения сельскохозяйственных работ, и, в конечном счете, на эффективность сельхозпроизводства в целом.

2.2. Анализ и оценка производства сельскохозяйственной продукции хозяйства и финансового состояния предприятия

Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства применяется система показателей, характеризующих использование ресурсов (табл.6).

Определение аграрного ресурсного потенциала базируется на объективной оценке возможности главных факторов сельхозпроизводства обеспе-

чивать в конкретных природно-экономических условиях получение вполне определенного количества продукции.

Ресурсный потенциал сельскохозяйственных предприятий представляет собой всю совокупность органически взаимосвязанных ресурсов сельскохозяйственного производства, позволяющих при заданных условиях достигать объективно обусловленного уровня хозяйственных результатов. Определение аграрного ресурсного потенциала базируется на объективной оценке возможности главных факторов сельскохозяйственного производства. Это – земли, производственные фонды и труд, который обеспечивает в конкретных природно-экономических условиях получение вполне определенного количества продукции. Степень влияния указанных факторов на выход продукции с единицы земельной площади устанавливается в ходе корреляционно-регрессионного моделирования зависимости объемов её производства от величин этих факторов. При помощи параметров регрессионных уравнений можно определить количественный вклад каждого фактора в изменение показателя выхода продукции с единицы земельной площади и применяя это оценить потенциальные ресурсные возможности хозяйства.

Не смотря на сопоставимость структуры факторов производства разных по размерам и эффективности хозяйств, итог анализа позволяет сравнить результативность и оценить степень влияния тех или иных факторов на выход готовой продукции и ценообразование. Для объективности анализа сравнение показателей ООО Агрофирма «Игенче» осуществляется в динамике, но с аналогичными показателями профильных предприятий в среднем по Республике Татарстан за прошлый год.

Таблица 6 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ, за 2014-2018гг

Показатели	Годы					В среднем по РТ, 2018г
	2014	2015	2016	2017	2018	
Стоимость валовой продукции сельского хозяйства в ценах 1994г. в расчетах на:						
- 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.;	203,4	341,1	250,0	245,4	251,9	246,2
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.;	79,1	145,1	107,9	80,0	82,3	41,4
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.;	3,2	4,0	2,6	2,2	2,1	1,3
- 100 руб. издержек производства, руб.	1,8	3,3	3,0	2,3	2,4	1,9
Стоимость валового дохода в расчете на:						
- 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.;	759,85	1029,1	1107,5	1304,1	1302,9	1992,1
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.;	295,4	422,9	478,1	425,2	362,8	335,0
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.;	11,8	12,0	11,6	11,6	10,0	10,7
- 100 руб. издержек производства, руб.	6,7	9,6	13,4	12,3	10,8	15,7
Сумма прибыли (+), убытка (-) в расчете на:						
- 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.;	430,0	473,9	505,3	751,5	749,8	503,6
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.;	167,2	194,7	218,1	-245,0	243,2	84,6
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.;	61,7	57,5	35,3	-12,4	5,1	2,7
- 100 руб. издержек производства, руб.	30,8	45,9	40,2	-13,1	5,7	4,0
Уровень рентабельности (+), убыточности (-), %	0,5	0,8	0,6	-0,3	0,1	5,8

По таблице 6, мы можем сказать, что объём производств самый высокий в 2015 году 341,1 тыс.руб., к отчетному году он снизился до 251,9 тыс.руб. на 100 гектар соизмеримой пашни.

Производительность труда в целом с 2015 по 2017 года уменьшается. В отчетном году было получено 82,3 тыс. руб. продукции на одного работника.

Фондоотдача имеет аналогичную тенденцию. По сравнению с 2015 годом она уменьшилась почти в 2 раза.

Сумма валового дохода в расчете на 100 га соизмеримой пашни в 2015 году составила 1029,1 тыс.руб., а к отчетному 2018 году увеличилась до 1302,9тыс. руб.

Сумма прибыли на 100 гектар соизмеримой пашни составила – 749,8 тыс. руб., на одного среднегодового работника в 2018 году составила 190,7 тыс. руб.

Рентабельность – важнейший экономический показатель, характеризующий хозяйственную деятельность предприятия. Повышение роли таких показателей, как прибыль, рентабельность, для анализа деятельности предприятий имеет большое значение. Она служит расчетной основой цен, а, следовательно, и прибыли.

Производство сельскохозяйственной продукции в изучаемом хозяйстве за 2014-2018 года является нерентабельным. Так, уровень рентабельности в изучаемом хозяйстве составляет 0,1%, что ниже среднереспубликанского показателя на 5,7 %. Стоит отметить, что в отчетном году по сравнению с прошлым 2017 годом Агрофирма «Игенче» улучшила свои показатели. В прошлом году предприятие находилось в убыточном положении. Однако, все значения за отчетный год меньше показателей 2015 года.

Актуальность определения ликвидности баланса приобретает особое значение в условиях экономической нестабильности, а также при ликвидации предприятия вследствие его банкротства. Здесь встает вопрос: достаточно ли у предприятия средств для покрытия его задолженности. Такая же проблема возникает, когда необходимо определить, достаточно ли у предприятия для

расчетов с кредиторами, т.е. способность ликвидировать (погасить) задолженность имеющимися средствами. В данном случае, говоря о ликвидности, имеется в виду наличие у предприятия оборотных средств в размере, теоретически достаточном для погашения краткосрочных обязательств.

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

A_1 – наиболее ликвидные активы, то есть денежные средства и финансовые вложения (ценные бумаги);

A_2 – быстро реализуемые активы, т.е. дебиторская задолженность и прочие активы;

A_3 – медленно реализуемые активы (запасы, НДС и прочие оборотные активы);

A_4 – труднореализуемые активы (внеоборотные активы).

Пассивы баланса группируются в зависимости от срочности их погашения и степени их оплаты также на 4 группы:

P_1 – наиболее срочные обязательства, т.е. кредиторская задолженность;

P_2 – краткосрочные пассивы, т.е. краткосрочные кредиты и займы;

P_3 – долгосрочные пассивы, т.е. долгосрочные кредиты и займы, доходы будущих периодов и резервы предстоящих расходов и платежей;

P_4 – постоянные или устойчивые пассивы, т.е. капитал и резервы (собственный капитал организации) [26, с. 130].

Для определения ликвидности баланса следует сопоставить итоги приведенных групп по активу и пассиву.

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

$$A_1 \gg P_1$$

$$A_2 \gg P_2$$

$$A_3 \gg P_3$$

$$A_4 \ll P_4$$

Рассмотрим анализ ликвидности бухгалтерского баланса ООО Агро-фирма «Игенче» Арского района РТ за 2016-2018 годы

Таблица 7 – Анализ динамики и структуры активов баланса по степени ликвидности в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2016-2018годы, тыс.руб.

Актив	Годы			Отклонение 2018г. от 2016г.
	2016	2017	2018	
A1	27432	324	1487	-25945
A2	57295	120421	73512	16271
A3	148482	132200	154676	6194
A4	189309	199023	206290	16981
Баланс	422518	451968	435965	13447

Таблица.8 Анализ динамики и структуры пассивов баланса по срокам погашения в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2016-2018 годы, тыс.руб.

Пассив	Годы			Отклонение 2018г. от 2016г.
	2016	2017	2018	
П1	120533	20652	17164	5111
П2	74413	74138	67596	-6817
П3	138659	252478	243943	105284
П4	88913	104700	107262	18349
Баланс	422518	451968	435965	13447

Исходя из данных таблиц рассмотрим неравенства:

На начало года:

$A1 < П1$ - условие неравенства не выполняется;

$A2 < П2$ - условие неравенства выполняется;

$A3 > П3$ - условие неравенства не выполняется;

$A4 < П4$ - условие неравенства не выполняется.

На конец года:

$A1 < П1$ - условие неравенства не выполняется;

$A2 > П2$ - условие неравенства выполняется;

$A3 > П3$ - условие неравенства не выполняется;

$A4 < П4$ - условие неравенства не выполняется.

Проведя анализ ликвидности бухгалтерского баланса можно сделать вывод о том, что баланс хозяйства неликвиден, так как за анализируемый период у предприятия наблюдается нехватка денежных средств для погашения своей кредиторской задолженности.

Платежеспособность является одним из важнейших критериев оценки финансового состояния предприятия. Платежеспособность – это готовность предприятия погасить долги в случае одновременного предъявления требований его кредиторов.

Для оценки платежеспособности в краткосрочной перспективе рассчитывают следующие показатели:

- коэффициент текущей (общей) ликвидности или коэффициент покрытия;
- коэффициент быстрой ликвидности или «критической оценки»;
- коэффициент абсолютной ликвидности.

Общий показатель ликвидности отражает, достаточно ли у предприятия средств, которые могут быть использованы для погашения своих краткосрочных обязательств в течение предстоящего года. Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какая часть краткосрочных обязательств может быть погашена немедленно. Коэффициент текущей ликвидности показывает, какую часть текущих обязательств можно погасить, мобилизовав все оборотные активы.

Для оценки платежеспособности в краткосрочной перспективе рассчитаем финансовые коэффициенты ликвидности в таблице 10.

Таблица 9 – Показатели оценки платежеспособности и ликвидности в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2016-2018 годы, тыс.руб.

Показатели	Норматив	Годы			Изменение (+,-) 2018г. от 2016г.
		2016	2017	2018	
Коэффициенты ликвидности и платежеспособности					
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,2-0,7	0,141	0,003	0,002	-0,045
Коэффициент быстрой (промежуточной) ликвидности	0,8-1,0	0,435	1,274	0,893	0,648
Коэффициент покрытия (текущей ликвидности)	≥ 2,0	1,196	2,668	1,851	0,655
Показатели качественной характеристики платежеспособности и ликвидности					
Чистый оборотный капитал	Рост показателя	38263	158155	144915	111652
Коэффициент соотношения денежных средств и чистого оборотного капитала	0-1,0	0,012	0,002	0,011	-0,002
Коэффициент соотношения запасов и чистого оборотного капитала (маневренности)	Уменьшение показателя	3,881	0,836	1,07	-2,811
Коэффициент соотношения запасов и краткосрочной задолженности	0,5 -0,7	0,762	1,395	1,831	1,068
Коэффициент соотношения де- биторской и кредиторской задолженности	0,040	0,294	1,270	0,241	-0,053

Анализируя данные таблицы 9 можно сделать следующие выводы. Коэффициент абсолютной ликвидности в конце года уменьшился на 0,045. Это означает, что предприятие не может погасить свою задолженность в настоящее время. Коэффициент промежуточной оценки на начало года составило 1,274, а в конце года снизился на 1,083, тем самым выходя из рамок

нормативного значения. Коэффициент текущей ликвидности на начало года $L_4 = 2,668$, а на конец года $L_4=1,851$. Коэффициент текущей ликвидности показывает, достаточно ли у предприятия средств, которые могут быть использованы им для погашения своих краткосрочных обязательств в течение года. Это основной показатель платежеспособности предприятия, а он в свою очередь не соответствует нормативному значению.

Чистый оборотный капитал исследуемого предприятия по отношению к прошлому году снизился на 8247.

Коэффициент соотношения денежных средств и чистого оборотного капитала имел практически нулевое значение. Коэффициент соотношения дебиторской и кредиторской задолженности составил в отчетном году – 1,831 – это больше единицы, то есть сумма ожидаемых поступлений от покупателей и заказчиков больше суммы обязательств к погашению перед кредиторами – это также положительная тенденция.

Рассчитаем основные финансовые показатели с использованием финансовой отчетности и представим в таблице 10.

Таблица 10 - Показатели финансовой устойчивости ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2015-2017 годы, тыс.руб.

Показатели	Норматив	Годы			Изменени е(+,-) 2018г. от 2016г.
		2016	2017	2018	
Коэффициент автономии	более 0,5	0,210	0,232	0,25	0,012
Коэффициент заемного капитала	менее 0,5	0,790	0,768	0,16	-0,012
Мультипликатор собственного капитала		4,752	4,317	4,07	-0,229
Коэффициент финансовой зависимости	менее 0,7	3,752	3,317	3,07	-0,226

Продолжение таблицы 10

Коэффициент долгосрочной финансовой независимости	0-1,0	0,539	0,790	0,25	0,357
Коэффициент структуры долгосрочных вложений	Уменьшение показателя	0,083	0,038	1,19	-0,227
Коэффициент обеспеченности долгосрочных инвестиций	0,5-0,7	1,810	1,773	0,59	0,578
Коэффициент обеспеченности собственными средствами	0,1-0,5	-0,430	-0,373	-0,405	-0,105
Коэффициент маневренности	0,2-0,5	-0,953	-0,829	-0,93	-0,543

Обратные показатели, коэффициент заемного капитала и коэффициент финансовой зависимости из таблицы 10 также свидетельствуют об этом. Таким образом, можно сделать выводы, что хозяйство не находится в зависимости от заемных средств.

Рассчитаем показатели рентабельности и представим в таблице 11.

Таблица 11 - Показатели рентабельности ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2017-2018 годы, тыс.руб.

Показатели	Годы		Изменение 2018г. от 2017г.
	2017	2018	
Рентабельность активов (коэффициент экономической рентабельности)	0,035	0,005	-0,03
Рентабельность собственного капитала (коэффициент финансовой рентабельности)	0,151	0,021	-0,13
Рентабельность реализации (коэффициент коммерческой рентабельности)	0,155	0,03	-0,125
Рентабельность текущих затрат на производство продукции	0,183	0,015	-0,168
Рентабельность инвестированного (используемого) капитала	0,163	0,007	-0,156

Из таблицы 11 видно, что все показатели рентабельности меньше единицы. Рентабельность продаж в отчетном периоде составила -15,5% что говорит о полученной прибыли. Рентабельность текущих затрат – 18,3%. Следует отметить, что в отчетном периоде вышерассмотренные показатели рентабельности уменьшились по сравнению с прошлым годом, что говорит о отрицательной тенденции. Эти показатели свидетельствуют об убыточности деятельности.

Резюмируя, можно сказать, что в целом изучаемое хозяйство работает эффективно, природные и экономические условия полностью соответствуют сложившейся специализации. Хозяйство имеет нехватку денежной наличности, неликвидно и неплатежеспособно.

2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Ответственность за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет директор Общества.

Бухгалтерский учет в Обществе ведется в машинно-ориентированной форме на базе бухгалтерских программ «1С:Предприятие 8.3 и в соответствии с рабочим Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности Общества.

Учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в синтетическом и аналитическом учете ведется в рублях и копейках. Вся информация по текущим операциям Общества вводится в компьютерную систему после завершения операции. Все документы по расчетам, включая банковские выписки и т. п., выверяются по получению и только после этого принимаются к учету.

Утвержден график документооборота, где прописан порядок оформления и движения первичных документов, бухгалтерских и налоговых регистров; способы отражения данных в учете, отчетности, а также сроки хранения

документов. Все факты хозяйственной жизни отражаются только на основании оправдательных первичных документов. Формы необходимой документации утверждаются руководителем Общества.

Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование экономического субъекта, составившего документ;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального (денежного) измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) наименование должности (лиц), совершивших сделку, операцию и ответственных за правильность ее оформления;
- 7) подписи лиц, совершивших сделку, с указанием их реквизитов.

Первичный учетный документ составляется на бумажном или электронном носителе и подписывается соответствующими подписями ответственных лиц. В нем допускаются исправления, если это не противоречит законодательству. В случае исправления в первичном учетном документе указывается дата исправления, а также подписи лиц, составивших документ, с указанием их реквизитов.

Все данные, содержащиеся в первичных учетных документах, регистрируются в день поступления и впоследствии накапливаются в регистрах бухгалтерского учета. Категорически запрещается пропускать или изымать какие-либо данные при регистрации в учете. Бухгалтерский учет ведется посредством двойной записи на счетах бухгалтерского учета, если иное не установлено федеральными стандартами.

Обязательными реквизитами регистра бухгалтерского учета являются:

- 1)наименование регистра;
- 2)наименование экономического субъекта, составившего регистр;
- 3)дата начала и окончания ведения регистра;

- 4) хронологическая (систематическая) группировка объектов бухгалтерского учета;
- 5) величина денежного измерения объектов бухгалтерского учета;
- 6) наименования должностей лиц, ответственных за ведение регистра;
- 7) подписи лиц, ответственных за ведение регистра, с указанием их реквизитов.

Регистры бухгалтерского учета также утверждаются руководителем организации, составляются на бумажном или электронном носителе с соответствующими подписями лиц. Исправлять регистры бухгалтерского учета имеют право только санкционированные лица, ответственные за ведение указанного регистра.

В соответствии с законодательством Российской Федерации, федеральными и отраслевыми стандартами в целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности в Обществе проводится инвентаризация активов и обязательств. В учетной политике организации подробно расписываются все сроки проведения обязательной инвентаризации:

- материальных запасов (материалов, готовой продукции, товаров) – ежегодно по состоянию на 1 ноября, при этом инвентаризация зерна проводится ежегодно в период наименьшего количества запаса в хранилищах, конкретные сроки устанавливаются отдельным распоряжением по Обществу;
- основных средств – ежегодно по состоянию на 1 ноября;
- расчетов с дебиторами и кредиторами – ежегодно в начале года, следующего за отчетным по состоянию на 31 декабря отчетного года;
- касса – ежемесячно по состоянию на первое число каждого месяца;
- прочие активы и обязательства (в том числе остатки средств на расчетных счетах, расчеты по налогам и сборам, финансовые вложения, расходы будущих периодов) - ежегодно по состоянию на 31 декабря отчетного года.

Инвентаризация позволяет выявить количество всех содержащихся по факту объектов, ресурсов и сравнить эти данные с данными бухгалтерского учета. Отдельное распоряжение по Обществу определяет состав инвентари-

зационной комиссии и конкретные сроки проведения инвентаризации прочих активов и обязательств. Также в данном распоряжении отражаются внеплановые инвентаризации, нормы командировочных расходов и сроки возврата выданных под отчет сумм. Нормы прочих расходов (на рекламу, сотовую связь и представительские расходы), определяются ежегодно при составлении бюджета доходов и расходов.

В соответствии с Федеральным законом от 30.12.2008 N 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» ООО «Агрофирма Игенче» подлежит обязательному аудиту, так как выручка общества превышает 400 млн. руб. и сумма активов бухгалтерского баланса организации также превышает 60 млн. руб. Однако обязательный аудит на предприятии не проводится.

Сохранность товарно-материальных ценностей и правильность отражения финансово-хозяйственной деятельности организации обеспечивает внутренний контроль, производимый ревизионной комиссией. Суть экономического контроля на предприятии заключается в соблюдении законности сделок и порядка в целом на предприятии; помощи в выявлении резервов роста эффективности предприятия и путей совершенствования работы компании.

Состояние учета и отчетности, а также деятельности ООО «Агрофирма Игенче» в целом, проверяется налоговыми органами и ревизионной комиссией, созданной на предприятии. После проверки составляется заключительный акт ревизии. Ревизионная комиссия, создаваемая для проведения ревизий, состоит из различных специалистов, агрономической, экономической, зоотехнической или инженерной службы. Деятельность ревизионной комиссии основывается на законодательных актах, а также на Уставе ООО «Агрофирма Игенче».

Ревизия в ООО «Агрофирма Игенче» в основном проводится два раза в год, как правило, за год и за полугодие. Перед тем как провести ревизию ревизионная комиссия составляет план, которым она будет руководствоваться в течение проверки.

Комиссия проводит не только инвентаризацию денежных средств в кассе, но и инвентаризацию наличия и движения животных, товарно-материальных ценностей. Также ревизионная комиссия проводит контроль за расчетными и кредитными операциями, за затратами труда и его оплаты. Она осуществляет контроль за использованием и сохранением основных средств, контроль затрат на производство и себестоимости производимой продукции, а также за ее реализацией, вычисления прибыли и выявления финансового результата.

Контроль за хранением и расходованием денежных средств производится не реже, чем один раз в месяц. В момент проведения инвентаризации кассы пересчитываются денежные средства, которые находятся в кассе, при кассире и главном бухгалтере.

Для осуществления проверки расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками изучают наличие договоров между поставщиками, покупателями и организацией. Она изучает законность всех совершаемых операций, а также условий по заключенным договорам, делают взаимную сверку расчётов. Для осуществления контроля расчетов с подотчетными лицами комиссия в самом начале проверяет, нет ли задолженности у подотчетного лица по ранее выданным суммам.

Комиссия изучает какая система оплаты труда применяется на предприятии, какая категория работников работает в данной организации, какая существует система премирования работников. Для контроля на данном участке проверяют расчетные и платежные ведомости. Комиссия проверяет наличие и состав основных средств, а также правильно ли исчисляется износ, и правильно ли начисляются амортизационные отчисления по основным средствам. Комиссия проверяет правильно и своевременно ли проходит учет движения основных средств внутри предприятия.

При осуществлении контроля за товарно-материальными ценностями первым делом проверяют места хранения товарно-материальных ценностей,

условия их хранения, наличие тары и тарных изделий, мешков, весов и так далее, проводят инвентаризацию ценностей. При проверке топлива, особое внимание уделяют нормам отпуска топлива со складов и ценам.

При проведении инвентаризации наличия и движения животных на выращивании и откорме проверяются условия содержания и кормления животных, все ли соблюдаются зооветеринарные нормы содержания животных, проверяют полно и своевременно ли приходится приплод, своевременно ли взвешивают и отражают прирост в учете. При выбытии животных определяют на какие цели и куда было животное. При забое животного выясняют причины.

Для осуществления контроля основного производства проверяют насколько обосновано планирование производства продукции. Затем проверяют выполнение производственной программы.

Так же одним из главных составляющих элементов ведения деятельности организации является – положение об охране труда. (Приложение Б) Данный нормативный акт обязателен во всех предприятиях, так как он содержит детальную информацию об распределении обязанностей, устанавливает ответственных лиц и закрепляет порядок действий. Стоит отметить, что с данного положения начинается любая деятельность, при заключении трудового договора работодатель должен уведомить работника об порядке действий, законности и ответственности в рамках соответствующего федерального закона.

Особо важным моментом для любого предприятия, вне зависимости от её специфики, является – инвестирование. Помимо выгодного и эффективного заключения производственной характеристики, организация должна соответствовать должным образом всем соответствующим критериям – деловая репутация, добросовестный поставщик. Исходя из этого, в ООО «Агрофирма Игенче» Арского района, РТ уделяют особое внимание кодексу этики и служебному поведению работающих. (Приложение В) Так же руководителя общества ставят в приоритете здоровый образ жизни. С

внедрением новых технологий, работа бухгалтера сводится к тому, что всё свое рабочее время он проводит за компьютером, что, несомненно, отражается на его физическом состоянии: ухудшается зрение, связки теряют свою эластичность из-за малоподвижного образа жизни, суставы становятся хрупкими. Из-за всех перечисленных критериев ухудшается работоспособность, поэтому было принято решение проводить оздоровительно-профилактические процедуры, (Приложение 3) такие как: утренняя физическая разминка, тренировка глаз, десятиминутные перерывы каждые два часа.

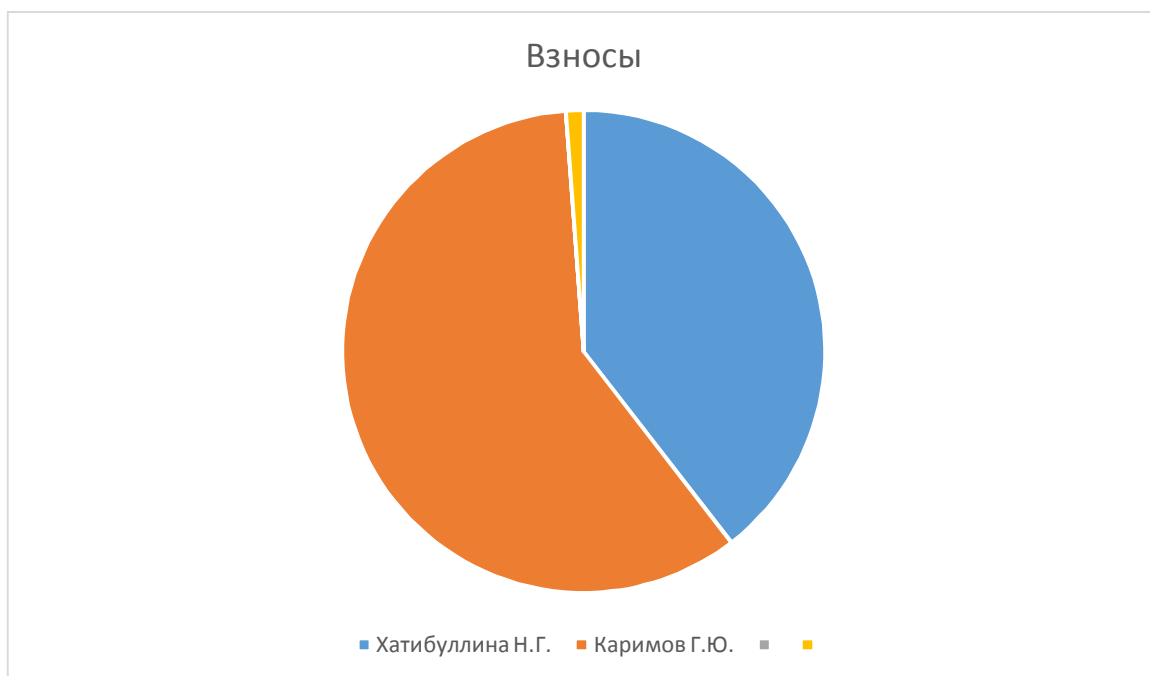
3. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА, УЧЕТ И КОНТРОЛЬ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА В ООО «АГРОФИРМА «ИГЕНЧЕ» АРСКОГО РАЙОНА

3.1. Бухгалтерский учет уставного капитала

Уставный капитал – старт, который необходим организации для осуществления финансово-хозяйственной деятельности с целью получения прибыли. Он является необходимым условием образования и функционирования любого юридического лица.

Уставный капитал представляет собой величину взносов учредителей в первоначальном развитии предприятия. Согласно данным ЕГРЮЛ учредителями ООО «Агрофирма Игенче» являются два физических лица: Каримов Г.Ю., Хатибуллина Н.Г.

Представим графическую интерпретацию соотношения долей в процентах:



При анализе своей деятельности общества с ограниченной ответственностью «Агрофирма Игенче» опирается на Федеральный закон от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью».

Учредительный договор и устав общества являются учредительными документами общества. Уставный капитал общества с ограниченной ответственностью составляется из номинальной стоимости долей его участников и определяет минимальный размер имущества общества, гарантирующего интересы его кредиторов. С устава начинается деятельность предприятия и он, в свою очередь, является основным учредительным документом.

Изучаемое хозяйство было создано в 2007 году путем объединения сельскохозяйственных кооперативов, ферм, на тот момент в уставе(Приложение Ж) был указан размер уставного капитала в 10 тыс. руб. Величина была оплачена учредителями сразу, поэтому соответствующих задолженностей учредителей перед организацией не было. Величина уставного капитала остается до сих пор неизменной.

Учет уставного капитала в форме вкладов и акций по их первоначальной стоимости, соответствующей информации в учредительных документах на дату регистрации предприятия, ведется на пассивном счете 80 « Уставный капитал».

Отличие уставного капитала от других структурных частей заключается в том, что он должен быть распределен между учредителями. Поэтому при любых изменениях величины уставного капитала всё должно быть рассмотрено при общем собрании. Такой характер счета обязует вносить все изменения величины на дебете или кредите счета 75 « Расчеты с учредителями».

Так как общество с ограниченной ответственностью «Агрофирма Игенче» была создано путем объединения нескольких сельскохозяйственных кооперативов крестьянских фермерских хозяйств соответственно и вкладами в уставный капитал были не только денежные средства, но и объекты основных средств, производственные запасы, незавершенное производство, земли, продуктивный скот и т.д.

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» — на стоимость внесенных в счет вкладов зданий, сооружений, машин и оборудования и другого имущества, относящегося к основным средствам; Поступившие основные средства и нематериальные активы списывают со счета 08 на счета 01 «Основные средства» и 04 «Нематериальные активы»;

Дебет счета 10 «Материалы» — на стоимость внесенных в счет вкладов сырья, материалов и других материальных ценностей, относящихся к оборотным средствам;

Дебет счетов 50,51 «Касса», «Расчетный счет» — на сумму денежных средств, внесенных участниками;

Материальные ценности и нематериальные активы, вносимые в счет вкладов в уставный капитал, были оценены по согласованной между учредителями стоимости, ориентированной на реальные рыночные цены.

Рассмотрим детально бухгалтерские записи по счету 80:

Корреспонденция счетов		Содержание фактов хозяйственной жизни
Дебет	Кредит	
75	80	Регистрация заявленной сумма уставного капитала
08	75	Фактическое поступление вкладов учредителей
82/83/84	80	Зачисление в УК средств резервного капитала/добавочного/ нераспределенной прибыли
50/51/52/55	80	Зачисление вкладов, внесенных участниками
80	84	Списание с баланса убытка по отчетному году
80	75	Изъятие вкладов из УК, уменьшение номинальной стоимости
80	81	Отражение уменьшение УК путем аннулирования собственных акций/ долей у акционеров

С момента образования ООО «Агрофирма Игенче» - 2007 никаких изменений в размер уставного капитала не вносилось.

Аналитический учет по счету 80 организуется так , чтобы иметь информацию о всех стадиях накопления капитала. В хозяйстве в 2007 году во время организации общества была сформирована ведомость по счету 75 по

учредителям организации и вносимым ими долей в стоимостной оценке, более никаких записей не делалось.

3.2. Бухгалтерский учет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)

Нераспределенная прибыль – это своего рода заработанный капитал предприятия за отчетный год. Она имеет целевое назначение и используется по усмотрению собственников. Порядок ведения и решения как будет использована заработанная прибыль в обязательном порядке отражается в соответствующих учредительных документах.

Задачи заработанного капитала:

- обеспечение формирования и использования накопленного капитала строго в соответствии с законодательными актами и учредительными документами;
- своевременное и правильное отражение в учете операций по движению средств накопленного капитала по видам.

В течение отчетного года предприятие ведет записи по своей деятельности и отражает финансовый результат на счете 99 (Прибыли и убытки). Заключительным этапом является - закрытие счетов. 31 декабря каждого года при реформации баланса сумма полученной чистой прибыли (убытка) списывается со счета 99 на счет 84 (Нераспределенная прибыль (непокрытого убытка)).

Для наглядного примера разберем порядок действий заключительных оборотов в конце отчетного года:

Корреспонденция счетов		Содержание фактов хозяйственной жизни
Дт	Кт	
99	84	Учтена списанная прибыль
84	99	Учтен списанный убыток

Как видно, счет 84 активно-пассивный, так как на отчетную дату он может иметь остаток либо по кредиту (нераспределенная прибыль) либо по дебету (непокрытый убыток).

В ООО «Агрофирма Игенче» Арского района за отчетный год была получена прибыль в сумме 2 562 тыс. Руб. Решение о распределении чистой прибыли принимаются учредителями организации. Согласно их решению, она может использоваться на:

- 1) Выплату дивидендов;
- 2) Создание и пополнение резервного капитала;
- 3) Увеличение уставного капитала;
- 4) Погашение убытков прошлых лет.

Использование чистой прибыли отражаются по дебету счета 84:

Корреспонденция счетов		Содержание фактов хозяйственной жизни
Дт	Кт	
84	75	Начислены дивиденды
84	82	Создан резервный фонд
84	80	Увеличен уставный капитал
84	84	Прибыль направлена на покрытие убытка прошлых лет

В обществе чистая прибыль отчетного года в сумме 2562 тыс. рублей была списана заключительными оборотами декабря. Как правило, следующим шагом, согласно решению общего собрания учредителей, нераспределенная прибыль идет на покрытие расходов, произведенных в течение отчетного года авансом (в счет этой прибыли), в данном случае в бухгалтерских записях можно увидеть, что по счету 84 данный расход числится как без источника финансирования. Далее нераспределенный остаток прибыли текущего года идет на выплату доходов учредителей.

Так же одним из главных достоинств эффективного использования нераспределенной прибыли – политика реформации прибыли, направленная

в другие виды капитала, а именно увеличение уставного капитала либо создание резервного фонда.

Так как счет 84- активно-пассивный, на нем так же отражается непокрытый убыток. Решение о том, как будет погашен полученный убыток, тоже принимается учредителями организации. Убыток может быть погашен за счет:

- 1) Средств уставного капитала. В данном случае величина уставного капитала доводится до величины чистых активов.
- 2) Средств резервного капитала;
- 3) Средств добавочного капитала

Бухгалтерские записи по кредиту счета 84:

Корреспонденция счетов		Содержание фактов хозяйственной жизни
Дт	Кт	
80	84	Уставный капитал направлен на погашение убытка
82	84	Резервный капитал направлен на погашение убытка
83	84	Добавочный капитал направлен на погашение убытка

В ООО «Агрофирма Игенче» присутствуют и недостаток и отсутствие отсутствия указанных источников. В таком случае непогашенная часть убытка текущего года может быть не списана и оставлена на дебете счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) с целью ее покрытия за счет доходов или других источников в следующие отчетные периоды.

Аналитический учет по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» организуется таким образом, чтобы обеспечить получение информации по направлениям использования средств. Однако, в аналитическом учете ООО «Агрофирма Игенче» не предусмотрен отдельный учет разных видов прибыли.

Так как учет в организации автоматизирован, в программе «1С – Бухгалтерия 8.3» в организации по счету 84 можно получить следующие отчеты:

- оборотно-сальдовая ведомость по счету 84;(Приложение Г)

- карточка счета 84; (Приложение Д)
- анализ счета 84.(Приложение Е)

Отчет оборотно-сальдовой ведомости по счету предназначен для представления данных по оборотно-сальдовым ведомостям и всеми остальными счетами за определенный период.

Отчет показывает все движения денежных средств на 84 счете в течение выбранного периода времени. Отчет разбивается по определенному периоду времени, а также включает в себя разные функции для удобной работы бухгалтера, например, вывод только той информации, которая необходима. Обороты можно детализировать по конкретным субсчетам, а также вывести развернутое сальдо.

В программе 1С-Бухгалтерия 8.3 можно собрать всю информацию по необходимому счету, для этого предназначен анализ счета, который отражает все обороты между выбранным счетом и всеми остальными счетами.

Отчет карточка счета предоставляем движение по датам выборки корреспонденции счетов, которые относятся к выбранному периоду времени. Каждая строка отчета соответствует одной корреспонденции счетов. В отчете выводится итоговая информация: остаток по выбранному счету, а также конечный остаток и итоговые обороты с дополнительной разбивкой по периодам времени.

Рассмотрев состояние учета собственного капитала в ООО «Агрофирма Игенче» хотелось бы рекомендовать руководству и учредителям хозяйства использовать средства государственной помощи для покрытия убытка отчетного года, а в следующие года в случае получения прибыли направить часть нераспределенной прибыли на формирование резервного капитала, что позволит покрыть возможные убытки. Данный метод наиболее детально рассмотрен, в третьей части исследования, приведенный нами ниже.

3.3. Пути совершенствования учета и анализа собственного капитала организации

Повышение финансового состояния – одно из самых важных направлений. Распространенная причина, почему у организации невысокая прибыль как раз-таки состоит в том, что оборачиваемость капитала недостаточно быстрая. Например, в ООО «Агрофирма Игенче» очень высокие показатели продолжительности одного оборота. Исходя из данных таблицы 13 можно сделать вывод, что в отчетном 2018 году по сравнению с прошлым годом показатели улучшились, в следствие чего мы проанализировали относительную экономию. Однако, предприятие по оборачиваемости находится достаточно в критичной ситуации, что приводит к убыточности.

Таблица 14- Анализ оборачиваемости собственного капитала в ООО «Агрофирма Игенче» Арского района, РТ, за 2017-2018гг.

Наименование показателя	Годы		Изменение
	2017	2018	
Оборот (выручка) за год, тыс.руб.	142717	168347	-25630
Среднегодовая величина совокупного капитала, тыс.руб.	96796	105971	9175
Коэффициент оборачиваемости совокупного капитала	1,36	1,56	0,2
Продолжительность одного оборота совокупного капитала, дн.	208,8	182,1	-26,7
Среднегодовая величина собственного капитала, тыс.руб.	96806	105981	47670
Коэффициент оборачиваемости собственного капитала	1,46	1,66	0,2
Продолжительность одного оборота собственного капитала, дн.	194,5	171,8	-22,7

Продолжение таблицы 14

Среднегодовая величина заемного капитала, тыс.руб.	437243	443966,5	6723,5
Коэффициент оборачиваемости заемного капитала	0,38	0,38	0
Продолжительность одного оборота заемного капитала, дн.	774,4	747,7	0,3
Среднегодовая величина оборотных активов, тыс.руб.	243077	241310	-1767
Коэффициент оборачиваемости оборотных активов	0,58	0,69	0,11
Продолжительность одного оборота оборотных активов, дн.	489,3	411,6	-77,3
Однодневный оборот, тыс.руб.	x	592,7	X
Относительная экономия (перерасход) оборотных активов вследствие изменения оборачиваемости , тыс. руб	x	1 518 ,93	X

Для того, чтобы подготовить программу для развития предприятия, необходимо понять структуру капитала, его изменения за отчетный год. От того, насколько оптимально соотношение собственного и заемного капитала, во многом зависит финансовое положение предприятия.

Таблица 15 – Анализ динамики и структуры источников капитала ООО «Агрофирма «Игенче» Арского района РТ, 2018 год

Источник капитала	Наличие средств, тыс.руб			Структура средств, %		
	на начало 2018 года	на конец 2018 года	изменение	на начало 2018 года	на конец 2018 года	изменени е
Собственный капитал	104690	107262	2572	23	25	2
Заемный капитал	347268	328703	-18565	77	75	-2
Итого	451958	435965	x	100	100	0

В организации за отчетный период увеличилась сумма собственного капитала на 2572 тыс. руб. при одновременном уменьшении заемного капитала на 18565 тыс. руб. В его структуре доля собственных источников средств увеличилась на 2%, а заемных соответственно уменьшилась, что свидетельствует о повышении степени финансовой независимости предприятия от внешних кредиторов.

В процессе последующего анализа необходимо более детально изучить состав собственного капитала, выяснить причины изменения отдельных его слагаемых и дать оценку этих изменений за отчетный период.

Анализ динамики состава и структуры собственного капитала показал, что сумма собственного капитала увеличилась на 2572 тыс. рублей. Такому изменению в первую очередь привело увеличение нераспределенной прибыли, добавочный капитал и резервный капитал в организации отсутствует. Доля уставного капитала в собственном капитале на конец года занимает 0,1%. Доля нераспределенная прибыли соответственно 99,9%.

Таблица 15 – Анализ динамики структуры и состава собственного капитала ООО «Агрофирма «Игенче» Арского района РТ, 2018 год.

Источник капитала	Наличие средств, тыс. руб			Структура, %		
	На начало 2018 года	На конец 2018 года	изменение	на начало 2018 года	на конец 2018 года	изменение
Уставный капитал	10	10	0	0,1	0,1	0,0
Резервный капитал	0	0	0	0,0	0,0	0,0
Добавочный капитал	0	0	0	0,0	0,0	0,0
Нераспределенная прибыль	104690	107252	2562	99,9	99,9	0,0
Итого	104700	107262	2562	100	100	0

Исходя из полученных данных, мы видим, что на предприятии отсутствует резервный капитал, который в свою очередь является гарантией и страховкой в случае непредвиденных расходов или же как источник для покрытия убытков прошлых лет. Так как любое решение об изменении структуры капитала принимается общим собранием учредителей и руководства, предлагаем в ООО «Агрофирма Игенче» создать резервный фонд, который можно использовать для покрытия убытков. В течение отчетного года все денежные средства собираются на активно-пассивном счете 99 «Прибыли и убытки», в конце года 31 декабря бухгалтер проводит заключительные обороты, в которых вся полученная прибыль(убыток) переносятся на дебет 84 счета «Нераспределенная прибыль(непокрытый убыток)».

Предположим, что в изучаемой организации создают резервный фонд. При этом составят следующие бухгалтерские записи:

Корреспонденция счетов		Содержание факта хозяйственной жизни
Дебет	Кредит	
99	84	Отражена заключительными записями декабря сумма полученной чистой прибыли отчетного года
84	82	Произведены отчисления в резервный фонд из чистой прибыли

Для создания рентабельного и ликвидного предприятия недостаточно лишь одного эффективного производства, поскольку в экономическом секторе всегда присутствует риск банкротства, и не всегда это связано с конкретным субъектом: санкции, политические и общественные события, изменения инвестиционной политики. К тому же, специфика агропромышленного комплекса и заключается в отсутствии стабильности. Поэтому создание резервного фонда является неотъемлемой частью эффективного механизма стабилизации и укрепления имеющихся финансов. Резервный фонд призван помочь обществам с ограниченной ответственностью в случае финансового кризиса, когда денежных средств

общества недостаточно для покрытия долгов, и существует риск признания общества убыточным.

При этом положения о целях, порядке создания и функционирования резервного фонда должны закрепить в уставе изучаемой организации (Приложение Е) .

На основе изучения научных работ, многие ведущие бухгалтера склоняются к мнению, что необходимо сегментировать 84 счет, однако, принятие такого решения приведет к реформации баланса, так как на сегодняшний день при закрытии счета 99 часть прибыли, которая была истрачена в течение отчетного периода, списывается в момент ее использования, а под реформацию отводится та часть прибыли, которой и могут распоряжаться собственники.

Счет 99 "Прибыли и убытки" и счет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"- активно-пассивные счета. Бухгалтером выводится или кредитовое (прибыль) или дебетовое (убытки) сальдо. Это сальдо, еще до утверждения собственником должно быть перенесено на счет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Это должна быть последняя за отчетный год проводка в главной книге.

Корреспонденция счетов		Содержание факта хозяйственной жизни
Дебет	Кредит	
1	2	3
99	84	Получена прибыль
2.		
84	99	Получен убыток

Согласно плану счетов и методическим рекомендациям нарушение порядка соотношений каких - либо расходов (кроме определенных собственниками) не допускается. Все расходы в течение года должны или размещаться в сумме активов или списываться на счет 99 "Прибыли и убытки".

В ООО « Агрофирма Игенче» Арского района, РТ по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» согласно изученному

плану счетов, не открыты никакие субсчета, что по определению усложняет специфику организации бухгалтерского учета. Для этого предлагаем к этому счету открыть следующие субсчета:

- 84.1 "Полученная прибыль",
- 84.2 "Нераспределенная прибыль",
- 84.3 "Использованная прибыль"
- 84.4 "Полученный убыток".

Необходимость их открытия обусловлено следующим абзацем из пояснений к счету 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" в инструкции по применению плана счетов: "Аналитический учет по счету 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по направлениям использования средств. [14]

Покажем методику учета чистой прибыли

Таблица 16 – Отражение в бухгалтерском учете

Корреспонденция счетов		Содержание факта хозяйственной жизни
Дебет	Кредит	
1	2	3
84.1	75.2	Начисление доходов участникам
2.		
84.1	82	Отчисления в резервный капитал
3.		
84.1	84.4	Покрытие убытков прошлых лет

Для формирования информации по направлениям распределения прибыли к счету 84.1 "Полученная прибыль" целесообразно использовать более детальную аналитику путем открытия субсчетов:

Таблица 17 – Рекомендуемые субпозиции для субсчета 84.1

Номер	Название
84.1.1	Начисление доходов от участия в организации
84.1.2	Отчисления в резервный капитал
84.1.3	Покрытие убытков прошлых лет

После этих записей сальдо счета 84.1 "Полученная прибыль" покажет сумму нераспределенной прибыли, которая переносится на счет 84.2 "Нераспределенная прибыль" проводкой:

Дебет 84.1 "Полученная прибыль"

Кредит 84.2 "Нераспределенная прибыль"

После чего счет 84.1 "Полученная прибыль" закрывается, а сальдо счета 84.2 "Нераспределенная прибыль" покажет величину средств, накопленных организацией.

Суммарная стоимость расходов по приобретению (созданию) вновь созданного имущества будет отражаться на дебете счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" с соответствующим списанием этих затрат данного счета на дебет счетов 01 "Основные средства" и/или 04 "Нематериальные активы". Одновременно с этим согласно использования новых субсчетов необходимо на сумму вышеуказанных расходов составить проводку:

Дебет 84.2 "Нераспределенная прибыль"

Кредит 84.3 "Использование прибыли"

В результате этого сальдо счета 84.3 "Использованная прибыль" будет отражать сумму нераспределенной прибыли, которая была использована на приобретение нового объекта, а сальдо счета 84.2 "Нераспределенная прибыль" – сумму, которая еще не отражена для этих целей.

Сальдо счетов 84.2 "Нераспределенная прибыль" и 84.3 "Использованная прибыль" может быть только кредитовым и в совокупности остается неизменным.

При приобретении нового имущества использовать счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и чистую прибыль внутри одного счета, что во многом упрощает систему ведения бухгалтерского учета и отражения совокупного дохода, так как при составлении соответствующих бухгалтерских записей показана именно та

часть, которая была израсходована на определенные цели, что в совокупности, делает финансовую отчетность прозрачной.

С помощью аналитического учета к счетам 84.2 "Нераспределенная прибыль" и 84.3 "Использованная прибыль" можно проследить движения средств и контролировать эту часть для последующих изменений.

При этом общая величина активов не меняется. Совокупное сальдо счетов 84.2 "Нераспределенная прибыль" и 84.3 "Использованная прибыль" постоянно увеличивается, что отражает рост активов организации по сравнению с суммой первоначальных вкладов собственников.

Именно такой подход к формированию показателей финансовых результатов позволяет говорить о точности и простоте информации, так как пользователь при первом обращении к данным такого учета получает необходимый минимум информации о процессах создания прибыли и о ее изъятии, осуществленных в предшествующих отчетных периодах.

Таким образом, предлагаемые рекомендации позволят сформировать более прозрачную отчетность, увеличив тем самым инвестиционную привлекательность ООО «Агрофирма Игенче».

Изложенные выше подходы к совершенствованию отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности собственного капитала позволят значительно улучшить качество предоставляемой информации о состоянии и движении собственного капитала организации, формировать необходимые резервы и, как следствие, улучшить объективность анализа финансового положения.

На сегодняшний день, ситуация в агропромышленном комплексе складывается таким образом, что предприятия, чья прибыль в конце отчетного года составляет менее 10 000 тыс. руб не способны организовать эффективную политику введения бухгалтерского учета с целью сохранения и приумножения полученной денежной выручки. Всё это обусловлено тем, что сельское хозяйство – наиболее подверженный вид бизнеса, и его финансовая экономическая активность во многом зависит от природно-экономических

условий. К примеру, в 2015 году сельское хозяйство привлекло многих специалистов в экономической науке, так как валовый сбор продукции был в 5 раз ниже, чем за все предыдущие года, в связи с неблагоприятными погодными условиями, которые оказали большое влияние на урожайность продукции. Для того, чтобы предприятие не потеряло большую часть своих средств, было принято решение о создании государственной поддержки в сфере сельскохозяйственного страхования. Однако, и в данном законодательном акте существуют определенные моменты, которые не позволяют организации осуществить данную процедуру в полной мере. На примере ООО «Агрофирма Игенче» Арского района, РТ в конце отчетного года была выявлена прибыль в размере 2 562 тыс.руб. Данная сумма была сразу же распределена на покрытие убытков прошлых лет и отчетного года, что даже не позволяет создать резервный фонд. На основе принятого ФЗ №260 «О государственной поддержке в сфере сельскохозяйственного страхования» можно дать оценку, что все-таки заинтересованность со стороны государства в развитии АПК есть, тем не менее у предпринимателей нет возможности воспользоваться полным спектром. Во-первых, это максимально высокая ставка доли страховой премии, которая, на данный момент, достигает восьмидесяти процентов. Во-вторых, система страхования с государственной поддержкой рассматривает лишь те риски, которые связаны со стихийными бедствиями, по мнению агрономов, такие высокие границы признания риска практически сводят на нет выплаты по страховке.

Таким образом, в обществе было принято решение застраховать только малую часть имеющегося имущества, что несомненно, в случае природных изменений, не покрывает полученные расходы, связанные с данным явлением.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Собственный капитал – один из важнейших экономических категорий любого хозяйствующего субъекта. Он представляется собой не только совокупность имеющихся средств, но и страховую основу, способную покрыть убытки, раскрыть детальную информацию о движении денежных средств и создать условия для эффективного производства и развития.

В ходе выпускной квалификационной работе поставленная цель была достигнута и решены все необходимые задачи. По итогам исследования темы работы нужно раскрыть ряд выводов и заключений. В процессе исследования мы убедились в актуальности и важности бухгалтерского учета собственного капитала.

В теоретической части выпускной квалификационной работы мы выяснили, что собственный капитал характеризует общую стоимость средств организации, принадлежащих ей на правах собственности и используемых для формирования определенной части ее активов. Эта часть активов, сформированная за счет инвестированного в них собственного капитала, представляет собой чистые активы предприятия. Собственный капитал включают в себя: уставный, добавочный, резервный капитал. Кроме того, в состав входит нераспределенная прибыль; фонды и прочие резервы. Так же особое внимание уделяется к государственным субсидиям.

Учет уставного капитала ведется на счете 80 "Уставный капитал". В дебете счета 80 ведется выбытие и списание средств, в кредите счета остаток средств и поступления на счет. Сальдо по данному счету может быть только кредитовым. Создание уставного капитала отражается в бухгалтерском учете записью по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции с кредитом счета 80 «Уставный капитал»

Проводя оценку бизнеса ООО «Агрофима Игенче» мы выявили специализацию молочно-скотоводческую. Проанализировав все таблицы, можно сделать вывод, что предприятие ООО «Агрофирма Игенче»

достаточно оснащено сельскохозяйственными угодьями, и в полной мере рационально используют земельные ресурсы. ООО «Агрофирма Игенче» все же имеет некоторые проблемы, которые необходимо устранить путем снижения издержек производства или материальных затрат. С момента регистрации «Агрофирма Игенче» Арского района, РТ - 2007 года никаких изменений в размер уставного капитала не вносилось.

ООО «Агрофирма Игенче» Арского района, РТ согласно анализу коэффициентов финансовой структуры во многом зависит от заемных средств. Рентабельность в течение пяти лет остается на стадии стагнации и не превышает единицы.

В работе нами предложены следующие пути дальнейшего совершенствования бухгалтерского учета собственного капитала:

1) Во избежание дефицита денежных средств при наступлении определенных обстоятельств, например, длительного отсутствия прибыли предложено создать резервный фонд.

2) Предложено внести корректировки в содержание счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Открыть субсчета:

- 84.1 "Полученная прибыль",
- 84.2 "Нераспределенная прибыль",
- 84.3 "Использованная прибыль"
- 84.4 "Полученный убыток".

3) В ходе изучения всех составляющих и регулирующих инструментов влияния на собственный капитал и его компонентов, была выявлена необходимость в страховой поддержке со стороны государства, а именно оказание смягчающих льгот для агропромышленного комплекса.

На наш взгляд, предложенные рекомендации позволяют сформировать более прозрачную отчетность, увеличив тем самым инвестиционную привлекательность ООО «Агрофирма Игенче» Арского района.

Бухгалтерская отчетность соответствует всем требованиям ФЗ №402 «О бухгалтерском учете». Учет в ООО «Агрофирма Игенче» ведется путем

двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета в рублях. Бухгалтерский учет полностью автоматизирован. Ведется в машинно-ориентированной форме на базе бухгалтерской программы «1С: Предприятие 8.3» и в соответствии с рабочим Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Все данные первичного учета по готовой продукции, поступая в бухгалтерию, вносятся в компьютер, что значительно упрощает учёт. Программный продукт 1С: Предприятие 8.3 позволяет выполнять целый ряд задач, а именно: автоматизировать и упорядочивать бумажный документооборот предприятия; составлять отчетность и прогнозы, производить расчеты с поставщиками сырья; вести строгий учет реализованной продукции и выстраивать отношения с покупателями.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Конституция Российской Федерации // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть 1 и Часть 2: принят 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 06.06.2019 г.); принят 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 28.11.2015 г.) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая, вторая): от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 13.08.2018); от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 29.06.2015) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. О бухгалтерском учете: Федеральный закон РФ от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 28.11.2018 г.) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Об обществах с ограниченной ответственностью: Федеральный закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ (в ред. от 23.07.2013 № 210-ФЗ) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Федеральный закон "О государственной поддержке в сфере сельскохозяйственного страхования и о внесении изменений в Федеральный закон "О развитии сельского хозяйства" от 25.07.2011 N 260-ФЗ) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».
7. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. [Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н (ред. от 11.04.2018)]
8. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» (ПБУ 1/2008). [Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 06.10.2008 №106н (в ред. 28.04.2017)]

9. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). [Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 06.07.1999 № 43н (ред. 08.11.2010)].
10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» 13/2000 Приказ Минфина РФ от 16.10.2000 N 92н (ред. от 18.09.2006)
11. Положение по бухгалтерскому учету "События после отчетной даты" 7/98 Приказ Минфина РФ от 25.11.1998 N 56н (ред. от 06.04.2015)
12. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению. [Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010)].
13. Формы бухгалтерской финансовой отчетности. [Утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 02.07.2010 №66н (редакция от 04.12.2012)].
14. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций и методические рекомендации по его применению. [Утверждено приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13.06.2001 N 654].
15. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 18 "Выручка" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 N 160н) (ред. от 26.08.2015)
16. Ануфриев В.Е. Бухгалтерский учет основных средств, капитала и прибыли 112 с
17. Бухгалтерская финансовая отчетность: формирование и анализ показателей: Учеб. пособие / С.В. Камысовская, Т.В. Захарова. – М.: Форум: НИЦ ИНФРА-М, 2017. – 432 с.
18. Герасименко О. А. Повышение эффективности управления оборотными средствами сельскохозяйственных предприятий, 2017. - 128 с.

- 19.Годовой отчет – 2018 /– Международное агентство бухгалтерской информации, 2018. – 688 с.
- 20.Греченюк А.В., Греченюк О.Н. Современные тенденции и особенности формирования капитала российских акционерных обществ // Экономический анализ: теория и практика. 2015. №28 (427) С.40-55.
- 21.Киселева Ольга Владимировна, Чеглакова Светлана Григорьевна, Скрипкина О. В., Прудникова Ю. Н.2015 -с. 488
- 22.Клычова Г.С., Гатина И.Ф. Теоретические и практические аспекты учета и анализа денежных средств в организации // сборник научных трудов по материалам V Международной научно-практической конференции, посвященной памяти профессора В.П. Петрова. Казанский государственный аграрный университет. 2017. С. 112-120.
- 23.Мавлиева Л.М., Хайруллина Э.И. Особенности собственного капитала в сельском хозяйстве// Материалы международной научно-практической конференции «Развитие сельского хозяйства в условиях цифровизации экономики»- Казань, 2019
- 24.Мамишев В. И. Структура капитала и ее влияние на стоимость компании // Проблемы современной экономики. 2015. №1 (53) С.91-95.
- 25.Мокропуло А.А. Экономические инструменты управления доходностью капитала,2018 с.72
- 26.Никитина Е.А. К вопросу управления собственными и привлеченными финансовыми ресурсами организаций // Известия ТулГУ. Экономические и юридические науки. 2015. №1-1.
- 27.Поздышева М.А., Моисеева Е.Г. Роль собственного капитала в формировании финансовых ресурсов предприятий промышленности // Приволжский научный вестник. 2015. №12-3 (52) С.123-126.
- 28.Руцкий И. М. Состояние и проблемы привлечения инвестиций в развитие АПК России в условиях санкций // Молодой ученый. — 2017. — №22. — С. 316-317.

29. Сотникова Л.В. Учет использования чистой прибыли / Л. В. Сотникова // Бухгалтерский учет – 2017. – № 5. – С. 80 —86.
30. Удалова, З.В. Совершенствование системы управленческого учета собственного капитала в сельскохозяйственных организациях / З.В. Удалова, А.Г. Салтанова // Роль национальных общественных и глобальных институтов в развитии агропромышленного комплекса России и за рубежом: материалы междунар. научн.-практ. конф., г. Ростов- на-Дону, 7-8 октября 2015 г. – Ростов н/Д: ФГБНУ ВНИИЭиН ; АзовПечать. – 2015. – С. 450-455.
31. Фахретдинова Э.Н., Хайруллина Э.И. – Концепция капитала в системе МСФО // Сборник научно-исследовательских работ- Казань: Казанский кооперативный институт, 2019
32. Финансовый учет : учебник / Л.К. Никандрова, М.Д. Акатьева. — М. : ИНФРА-М, 2019. — 280 с.
33. Федоренко И.В., Золотарева Г.И. Аудит: Учебник / И.В. Федоренко, Г.И. Золотарева. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 272 с.
34. Хабибуллина А.Р., Ибниева И.Г.- Необходимость и проблемы внедрения МСФО в практику Российский предприятий
35. Юсуфов А.М., Исмаилов М.И., Оруджева З.А., О повышении роли амортизации в воспроизводстве основного капитала сельскохозяйственных организаций // Бухучет в сельском хозяйстве. 2016. № 26 (10) С.17-24

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение Б

УТВЕРЖДАЮ

« » _____ 2019г.

ИНСТРУКЦИЯ

по охране труда для работников организаций

№ И

г. Казань 2019г.

• ОБЩИЕ ТРЕБОВАНИЯ ПО ОХРАНЕ ТРУДА

1.1. К работникам сторонних организаций относится персонал предприятий и организаций, не состоящий в штатах подразделения, в которое данный персонал направляется для выполнения работ.

1.2. Командированные лица, имеющие профессиональную подготовку, при допуске к работам должны:

- иметь при себе квалификационное удостоверение и удостоверение по проверке знаний по охране труда и пожарной безопасности.
- получить инструктаж по охране труда, пожарной безопасности, безопасному ведению работ и расписаться в наряде-допуске.
- ознакомиться с характером, содержанием и объемом работ на месте предстоящего проведения работ.
- приступать к работе только по указанию лица, ответственного за проведение работ.
- удостоверение о присвоенной группе по электробезопасности при производстве работ в действующих электроустановках.

1.3. Командирующее предприятие составляет и, не менее чем за 10 дней до начала работ, направляет на согласование эксплуатирующей организации:

- проект производства работ;
- приказ о назначении ответственных лиц за организацию и безопасное производство работ;
- список лиц, участвующих в производстве работ;
- документы, подтверждающие квалификацию инженерно – технического персонала и рабочих;
- материалы, подтверждающие готовность подрядчика к выполнению работ повышенной опасности;
- документы, подтверждающие исправность применяемых при работе машин и механизмов и наличие их технического освидетельствования.

1.4. Командирующее предприятие (организация) отвечает за соответствие персонала присвоенным им группам по электробезопасности, и предоставленным им правам для выполнения работ в соответствии с требованиями безопасности.

1.5. При выполнении работ сторонней организацией по договору сторонняя организация несет ответственность за обеспечение мер безопасности при проведении работ и выполнение требований безопасности своим персоналом, если это оговорено в условиях договора.

1.6. Работник обязан:

- соблюдать требования охраны труда, установленные действующим законодательством;
- лично отвечать за нарушения требований безопасности при проведении работ, предусмотренных инструкциями, за не использование или не правильное применение, а также за отсутствие на рабочем месте, полученных средств индивидуальной защиты, защитных и предохранительных приспособлений.

- **ТРЕБОВАНИЯ ОХРАНЫ ТРУДА ПЕРЕД НАЧАЛОМ РАБОТЫ.**

2.1. Командированные лица должны при прибытии на место командировки пройти вводный инструктаж, проводимый представителем учреждения, в которое направлены командируемые. Инструктаж оформляется записью в журнале учета вводного инструктажа с подписями инструктируемых и лица, проводящего инструктаж.

2.2. При проведении огневых, газоопасных и других работ повышенной опасности сторонними организациями на объектах необходимо оформлять наряд.

2.3. Специалисты сторонней подрядной организации, ответственные за проведение работ по наряду-допуску, должны пройти проверку знаний правил и норм безопасности в комиссии Ростехнадзора.

2.5. Назначение одного специалиста лицом, ответственным за подготовку или проведение работ, выполняемых одновременно по разным нарядам-допускам, а также исполнение других обязанностей, не связанных с выполнением работ по наряду-допуску запрещается.

2.6. Работник обязан отказаться от выполнения работ в случае возникновения опасности его жизни и здоровью вследствие нарушения требований охраны труда до устранения такой опасности.

- **ТРЕБОВАНИЯ ОХРАНЫ ТРУДА ВО ВРЕМЯ РАБОТЫ.**

3.1. Выполнять только ту работу, которая указана в наряде-допуске, в соответствии со своей профессией и квалификацией.

3.2. Соблюдать меры безопасности, предусмотренные в наряде допуске и инструкциях по охране труда по видам выполняемых работ.

3.3. Пользоваться при работе исправным оборудованием, техническими устройствами и инструментом.

3.4. Работать в спецодежде и спецобуви, положенной по нормам, правильно пользоваться защитными, предохранительными приспособлениями и при необходимости своевременно их применять.

3.5. Уметь пользоваться средствами пожаротушения, немедленно принять меры к вызову пожарной охраны и приступить к ликвидации загорания.

3.6. Ответственным за проведение работ:

- Обеспечить выполнение мероприятий по безопасному проведению работ, предусмотренных нарядом-допуском и ППР.

- Постоянно находится на месте проведения работ, контролировать работу исполнителей.

- При возобновлении работ после перерыва проверить состояние рабочего места и оборудования. Разрешать проведение работ только после проведения анализа воздушной среды.

- приступать к проведению работ только после получения ежедневного допуска к работе с отметкой в наряде-допуске.

- Оформлять новый наряд-допуск на проведение работ в связи с изменением состава бригады исполнителей.
- При необходимости временного отсутствия ответственного за производство работ члены бригады выводятся с места работы, им запрещено приступать к работам до его возвращения.
- В случае внезапного возникновения угрозы жизни и здоровью работающих или обнаружения нарушений условий, предусмотренных нарядом-допуском, способных привести или приведших к травмированию или аварийной ситуации немедленно остановить проведение работ, вывести исполнителей из рабочей зоны и сообщить начальнику структурного подразделения.
- По окончании работ лично проконтролировать полноту и качество выполнения работ по наряду-допуску, привести в порядок рабочее место, вывести исполнителей, оборудование и технику с места проведения работ и сдать рабочее место и наряд-допуск начальнику структурного подразделения не позже одной рабочей смены после их окончания.

• ТРЕБОВАНИЯ ОХРАНЫ ТРУДА В АВАРИЙНЫХ СИТУАЦИЯХ.

- 4.1. В аварийных случаях, требующих безотлагательных ремонтно-восстановительных работ, допускается производить такие работы без предварительного согласования с представителями учреждения.
- 4.2. Устройство временных проездов (укладку деревянных настилов и бетонных плит, подсыпку щебня и гравия) для защиты коммуникаций от механических повреждений при движении строительных механизмов и гусеничного транспорта непосредственно через трассы подземных коммуникаций, осуществляет организация, выполняющая работы.
- 4.3. При возникших неисправностях инструмента или оборудования прекратить работы до устранения неисправности.
- 4.4. Меры по устранению причины аварии или ситуации, которая может привести к несчастным случаям принимать под руководством ответственного за производство работ.
- 4.5. Сообщить о пострадавших при аварии, травмированных, подвергшихся отравлению либо внезапно заболевшему ответственному за производство работ.

• ТРЕБОВАНИЯ ОХРАНЫ ТРУДА ПО ОКОНЧАНИИ РАБОТ.

- 5.1. После окончания работ тщательно осмотреть место их проведения и устранить выявленные нарушения, которые могут привести к возникновению пожара, травмам и авариям.
- 5.2. Сообщить ответственному за производство работ о замеченных нарушениях и принятых по их устранению мерах.

**Лист ознакомления с инструкцией
№ И**

№ п/п	Ф.И.О.	Дата	Роспись в ознакомлении

Приложение В

Кодекс профессиональной этики членов НП "ИПБ России"

УТВЕРЖДЕН
решением Президентского совета
НП "Институт профессиональных
бухгалтеров и аудиторов России"
(протокол N 3/18 от 29 марта 2018 г.)

Кодекс профессиональной этики членов НП "ИПБ
России"

Введение

Кодекс профессиональной этики членов ИПБ России (далее - Кодекс) - свод правил поведения, обязательных для членов ИПБ России при осуществлении ими профессиональной деятельности.

Преднамеренное несоблюдение членом ИПБ России Кодекса может повлечь введение санкций вплоть до исключения из членов ИПБ России.

Положения настоящего Кодекса являются базовыми, поскольку не представляется возможным ввести этические требования, распространяющиеся на все ситуации и обстоятельства, с которыми могут столкнуться члены ИПБ России в своей работе.

Общие положения

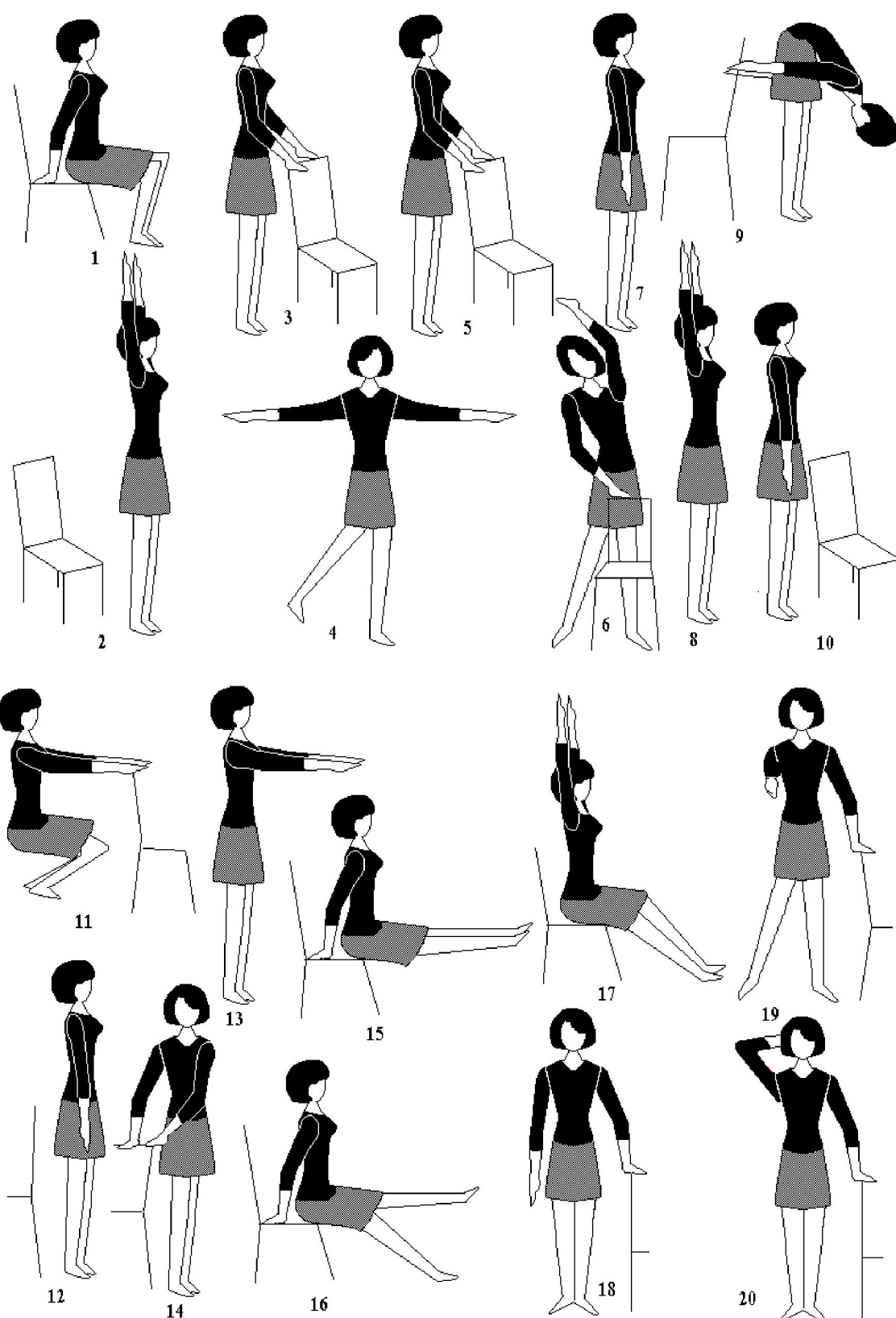
1.1. Отличительной особенностью профессиональной деятельности члена ИПБ России, как специалиста, является признание и принятие на себя обязанности действовать в общественных интересах. Поэтому ответственность члена ИПБ России не исчерпывается исключительно удовлетворением потребностей работодателя или отдельного заказчика услуг. Действуя в общественных интересах, член ИПБ России должен соблюдать и подчиняться требованиям профессиональной этики.

1.2. Настоящий Кодекс имеет следующую структуру:

а) в разделе 1 "Основные принципы этики и концептуальный подход к их соблюдению" приведены основные принципы профессиональной этики членов ИПБ России (далее - основные принципы этики) и общее руководство по их соблюдению, которые должны применяться при:

- выявлении угроз нарушения основных принципов этики;
- оценке значимости выявленных угроз;
- принятии мер предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня, при котором соответствие основным принципам этики не подвергается опасности. Меры предосторожности необходимы в случаях, когда член ИПБ России принимает решение, что угрозы превосходят уровень, при котором разумное и хорошо информированное третье лицо, взвесив конкретные факты и обстоятельства, известные члену ИПБ России на момент принятия решения, может обоснованно считать, что соблюдение основных принципов этики не подвергается опасности;

Примерный комплекс упражнений производственной гимнастики для работающих сидя:



1-2 - сидя на стуле и опираясь на него руками, встают на носки, потягиваясь, руки поднимают в стороны и вверх - вдох, возвращаются в исходное положение - выдох. Повторяют 3-4 раза.

3-5 - стоя возле стула, руки кладут на спинку стула, отставляя одну ногу назад разводят руки в стороны - вдох, возвращаются в исходное положение - выдох. Повторяют 3-4 раза с каждой ногой.

6 - стоя возле стула, руки кладут на спинку стула, отставляя правую ногу в сторону, левую руку поднимают над головой - выдох, возвращаются в исходное положение - вдох. Повторяют 5-6 раз для каждой ноги.

7-9 - стоя спиной к стулу, руки опускают вдоль тела, ноги вместе, поднимают руки вверх - вдох, сгибаясь, опускают руки вниз и назад и дотрагиваются ими до стула - выдох. Повторяют 3-4 раза.

10-11 - стоя перед стулом, руки опускают вдоль тела, приседают держась вытянутыми руками за спинку стула, повторяют 4-5 раз, приседая - выдох, выпрямляясь - вдох.

12-14 - стоя перед стулом с опущенными вдоль тела руками, поднимают обе вытянутые руки и, поворачиваясь туловищем попеременно вправо и влево, дотрагиваются до спинки стула, при повороте выдох, при возвращении в исходное положение - вдох. Повторяют 5-6 раз.

15-16 - сидя на стуле и опираясь руками на него, вытянутые вперед ноги попеременно приподнимают и опускают, повторяют 6-8 раз, дыхание произвольное.

17 - сидя на стуле и опираясь на него руками, ноги вытягивают, поднимают руки в стороны и вверх - вдох, возвращаются в исходное положение - выдох. Повторяют 3-4 раза.

18-19 - стоя боком к стулу, левую руку кладут на спинку стула, отводят правую ногу в сторону, правую руку поднимают вперед - вдох, возвращаясь в исходное положение выдох. То же для левой руки и ноги, повторяют 5-6 раз в каждую сторону.

20 - стоя боком к стулу, левую руку кладут на спинку стула, правую руку поднимают вверх и кладут на затылок - вдох, возвращаясь в исходное положение - выдох, то же для левой руки. Повторяют для каждой стороны 3-4 раза.