

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

**Бухгалтерский учет поступления племенного молодняка на
примере сельскохозяйственного производственного кооператива
племенной завод имени Ленина Атнинского района Республики
Татарстан**

Обучающийся:

Хисматуллина Чулпан Рамилевна

Руководитель:

Низамутдинов Марат Мингалиевич

к.э.н., доцент

Рецензент:

Сафиуллин Ильнур Наилевич

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

Хисматуллиной Чулпан Рамилевны

1. Тема работы: Бухгалтерский учет поступления племенного молодняка на примере сельскохозяйственного производственного кооператива племенной завод имени Ленина Атнинского района РТ

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы 24.05.2019г.

3. Исходные данные к работе: специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РФ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственной организации, нормативно-правовые документы, результаты личных наблюдений и разработок

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: классификация биологических активов в сельском хозяйстве, методика оценки племенных животных и внутренний аудит их сохранности, оценка бизнеса в СХПК племенной завод имени Ленина Атнинского района РТ, документальное оформление движения племенного молодняка и продукции животноводства, а так же синтетического и аналитического учета племенного молодняка, совершенствование учета поступления племенного молодняка

5. Перечень графических материалов: _____

Дата выдачи задания

«07» декабря 2017г.

Руководитель

Задание принял к исполнению

М. М. Низамутдинов

Ч.Р. Хисматуллина

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.04.18	
ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ПЛЕМЕННЫХ ЖИВОТНЫХ	15.04.18	
1.1 Классификация биологических активов		
1.2 Методика оценки племенных животных		
1.3 Внутренний аудит сохранности биологических активов		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА В СХПК ПЛЕМЕННОЙ ЗАВОД ИМЕНИ ЛЕНИНА АТНИНСКОГО РАЙОНА РТ	15.10.18	
2.1 Экономическое состояние предприятия		
2.2 Анализ финансового положения		
2.3 Оценка бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля		
3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ПОСТУПЛЕНИЯ ПЛЕМЕННОГО МОЛОДНЯКА В СХПК ПЛЕМЕННОЙ ЗАВОД ИМЕНИ ЛЕНИНА АТНИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	15.04.19	
3.1 Документальное оформление движения племенного молодняка и продукции животноводства		
3.2 Синтетический и аналитический учет племенного молодняка и продукции животноводства		
3.3 Совершенствование учета поступления племенного молодняка		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.05.19	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.05.19	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.05.19	

Обучающийся

Ч.Р. Хисматуллина

Руководитель

М.М. Низамутдинов

Аннотация
к выпускной квалификационной работе бакалавра
на тему «Бухгалтерский учет поступления племенного молодняка на примере
сельскохозяйственного производственного кооператива племенной завод имени Ленина
Атнинского района РТ»

Целью выпускной квалификационной работы является рассмотрение учета поступления племенного молодняка на примере СХПК племенной завод имени Ленина Атнинского района РТ.

Для достижения данной цели необходимо решить следующие задачи:

- изучить классификацию биологических активов в сельском хозяйстве, методику оценки племенных животных и внутренний аудит их сохранности;
- рассмотреть документальное оформление движения племенного молодняка и продукции животноводства, а так же синтетического и аналитического учета племенного молодняка;
- дать оценку бизнеса СХПК племенной завод имени Ленина;
- разработать рекомендации по совершенствованию учета поступления племенного молодняка.

Объектом исследования выступает сельскохозяйственный производственный кооператив имени Ленина Атнинского района Республики Татарстан. Предметом исследования является организация бухгалтерского учета поступления племенного молодняка в данном хозяйстве.

Информационной базой исследования является бухгалтерская и производственная отчетность за период исследования. При освещении теоретических вопросов по бухгалтерскому учету поступления племенного молодняка были использованы различные учебные пособия, статьи периодических изданий, законодательные акты. Работа состоит из введения, трех разделов, выводов и предложений, списка использованных источников и приложений.

Annotation
to the final qualification work of the bachelor
on the topic “Accounting of the receipt of pedigree young animals on the example of an
agricultural production cooperative of a breeding plant named after Lenin of the Atninsky district
of the Republic of Tatarstan”

The purpose of the final qualifying work is to consider the registration of the receipt of breeding young animals on the example of the agricultural complex of the Lenin breeding plant of the Atninsky district of the Republic of Tatarstan.

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

- to study the classification of biological assets in agriculture, the methodology for assessing breeding animals and the internal audit of their safety;
- to consider documenting the movement of breeding young animals and livestock products, as well as synthetic and analytical accounting of breeding young animals;
- to assess the business of agricultural enterprises of the Lenin breeding plant;
- to develop recommendations for improving the registration of income of breeding young animals.

The object of the research is the agricultural production cooperative named after Lenin of the Atninsky district of the Republic of Tatarstan. The subject of the research is the organization of accounting for the receipt of breeding young stock in this farm.

Information base of the research is accounting and production reporting for the period of research. When covering the theoretical issues of accounting for the receipt of breeding young animals, various textbooks, articles of periodicals, and legislative acts were used. The work consists of introduction, three sections, conclusions and proposals, a list of references and applications.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	6
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ПЛЕМЕННЫХ ЖИВОТНЫХ.....	8
1.1 Классификация биологических активов.....	8
1.2 Методика оценки племенных животных.....	12
1.3 Внутренний аудит сохранности биологических активов.....	18
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА СХПК ПЛЕМЕННОЙ ЗАВОД ИМЕНИ ЛЕНИНА АТНИНСКОГО РАЙОНА РТ.....	23
2.1 Экономическое состояние предприятия.....	23
2.2 Анализ финансового положения.....	31
2.3 Оценка бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля..	37
3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ПОСТУПЛЕНИЯ ПЛЕМЕННОГО МОЛОДНЯКА В СХПК ПЛЕМЕННОЙ ЗАВОД ИМЕНИ ЛЕНИНА АТНИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН.....	41
3.1 Документальное оформление движения племенного молодняка и продукции животноводства.....	41
3.2 Синтетический и аналитический учет племенного молодняка и продукции животноводства.....	49
3.3 Совершенствование учета поступления племенного молодняка...	56
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	61
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	64
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	68

ВВЕДЕНИЕ

Основой социально-экономической стабильности общества является обеспеченность населения продовольствием. Данную функцию выполняет сельское хозяйство в лице сельскохозяйственных предприятий, являясь главным поставщиком продуктов питания. В связи с этим политика в аграрной сфере нацелена на то, чтобы сделать сельское хозяйство производительным, экономически эффективным, способным к конкурентной борьбе, повысить качество сельскохозяйственной продукции и значительно усилить надежность обеспечения республики продукцией данной отрасли. Учитывая тот факт, что в нашей республике имеется достаточное количество плодородной, подходящей для ведения сельского хозяйства земли, технической базы, квалифицированных работников, она в состоянии обеспечить население продовольствием, но нужно учесть, что это возможно лишь при интенсивном ведении животноводства.

Животноводство выступает важной отраслью сельского хозяйства. Именно эта отрасль производит такие продукты питания как молоко, мясо, яйца, являющиеся источниками белка животного происхождения и необходимые для поддержания здоровья людей. Эти продукты выступают в качестве сырья для молочной, маслосырдельной, мясной и колбасной отраслей перерабатывающей промышленности. Ввиду того, что в стране царят рыночно-экономические отношения, наблюдается повышение требований к процессу ведения бухгалтерского учета.

На сегодняшний день вопросы организации бухгалтерского учета биологических активов отрасли животноводства становятся объектом обсуждения многих передовых организаций и заинтересованных этой отраслью людей. Учет поступления племенного молодняка важен для развития хозяйства, определения затрат на производство, планирования оплаты труда, а также для успешного ведения племенной работы. При правильной организации работы и точном ведении учета можно добиться

намеченных результатов, соответственно получить прибыль от разведения племенного молодняка. Животноводство представляет собой мощную стратегическую отрасль сельского хозяйства, следовательно, бухгалтерский учет племенных животных должен вовремя отражать правильные сведения и осуществлять контроль за поступлением и сохранностью племенного молодняка и племенных животных на выращивании и откорме.

Объектом исследования выступает сельскохозяйственный производственный кооператив имени Ленина Атнинского района Республики Татарстан. Это хозяйство специализируется на разведении племенных животных и производстве зерна и зерновых культур. Занимает первое место по удою молока на одну голову в Республике Татарстан. Племенной завод осуществляет свою деятельность без привлечения кредитов, на собственные денежные средства. Предметом исследования является организация бухгалтерского учета поступления племенного молодняка в данном хозяйстве.

Целью данной работы является рассмотрение учета поступления племенного молодняка на примере конкретного хозяйства и разработка рекомендаций по его совершенствованию. Необходимо решить нижеприведенные задачи, опираясь на цель исследования: изучить классификацию биологических активов в сельском хозяйстве, методику оценки племенных животных и внутренний аудит их сохранности, документальное оформление движения племенного молодняка и продукции животноводства, а так же синтетического и аналитического учета племенного молодняка, дать оценку бизнеса СХПК племенной завод имени Ленина и разработать рекомендации по совершенствованию учета поступления племенного молодняка.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ПЛЕМЕННЫХ ЖИВОТНЫХ

1.1 Классификация биологических активов в сельском хозяйстве

Биологические активы выделены в отдельную учетно-экономическую категорию. Это и обусловило потребность улучшения всех элементов учетного процесса. Необходимо обратить внимание на классификацию биологических активов, являющейся основой для открытия счетов аналитического и синтетического учета, а также для выделения объектов учета затрат и калькуляции себестоимости. Предназначение классификации объясняется тем, что учетная информация, являясь базой для принятия управленческих решений, используется в разных сферах информационной инфраструктуры рыночной среды (и в хозяйстве, и вне хозяйства). К примеру информация, касающаяся бухгалтерского учета, применяется в планировании, анализе, финансовом менеджменте, бюджетировании и статистике. Вследствие этого создание классификации биологических активов, обоснованной научным способом, будет содействовать унификации данных на микро- и макроуровнях.

Классификация биологических активов хозяйства представляет собой рационально созданную систему разделения активов предприятия на отдельные структурные единицы, которые характеризуются своей самостоятельностью, обособленностью, и предназначены для того, чтобы способствовать достижению цели деятельности.

Отдельное значение при разделении дается группировочному признаку, который помогает систематизировать данные активы в отдельные группы. Первым классификационным признаком является приписывание к какому-либо биологическому царству (например, животные, растения и т.д.), так как вышеприведенный критерий выступает первостепенным при установлении экономической сущности актива как отдельной категории.

Вторым признаком классификации выступает период участия биологических активов в процессе деятельности предприятия. По проекту Положения по бухгалтерскому учету «Биологические активы» биологические активы делятся на такие виды так текущие и долгосрочные. Теперь рассмотрим что представляет собой каждый из них.

Долгосрочные биологические активы – это такие зрелые биологические активы, которые в состоянии принести хозяйству сельскохозяйственную продукцию. К долгосрочным биологическим активам отрасли животноводства входят:

- быки-производители и коровы;
- конематки и жеребцы;
- овцематки и бараны-производители;
- свиноматки и кабаны-производители.

Что касается текущих биологических активов – это животные на выращивании и откорме. К ним входят: молодняк животных, овцы, птица, звери, пчелы и т.д.

Теперь нужно рассмотреть классификацию биологических активов, которую рекомендует международный стандарт 41 «Сельское хозяйство». Данный стандарт дает два признака классификации. Первый из них – по возможности многократного получения продукции (плодоносящие и потребляемые), а второй – по зрелости (незрелые и зрелые).

По нашему мнению третьим признаком классификации должно стать то, достиг ли плодоносящего состояния актив на время составления финансовой отчетности или может ли он приносить организации экономические выгоды на дату баланса. Исходя из этого признака, биологические активы бывают незрелыми и зрелыми [12].

В Международном стандарте нет точного подразделения биологических активов, однако во время раскрытия информации в бухгалтерской отчетности лучше показать в количественном выражении

каждый вид актива. В то же время нужно подробно раскрыть данные по незрелым и зрелым активам.

Зрелые биологические активы включают в себя:

- Текущие биологические активы, достигшие определенного состояния.

К примеру животные, когда они доходят до соответствующего веса и определенной упитанности.

- Долгосрочные биологические активы, которые в состоянии приносить организации продукцию сельскохозяйственного производства, а также другие биологические активы.

Что касается незрелых биологических активов, то они не могут приносить сельскохозяйственную продукцию хозяйству.

Когда говорим о биологических активах нужно не забывать о том, что они являются живыми организмами, которые развиваются по законам природы. Продолжительность производственного процесса этих активов зависит и от биологических характеристик, и от внешних факторов. Для того, чтобы лучше понять, а также облегчить оценку, движение и контроль биологических активов имеется четвертый признак классификации – возможность неоднократного получения продукции или иных биологических активов. С этой целью в отдельные объекты учета выделяются плодоносящие и потребляемые биологические активы.

Отдельные долгосрочные биологические активы пребывают в непрерывном движении. Во время сельскохозяйственного производства от них предприятие не раз получает продукцию. Эти биологические активы совершают кругооборот в таких последовательных функциональных формах как производственная, товарная, денежная. Иными словами наблюдается непрерывное движение, их переход из одной формы в другую, и в процессе этого они воспроизводятся. Это и есть плодоносящие биологические активы, которые в состоянии неоднократно приносить продукцию сельскохозяйственного производства и иные биологические активы. Плодоносящие активы не первичны и они самовоспроизводятся [23].

От текущих биологических активов предприятие получает сельскохозяйственную продукцию только один раз, и эти активы при получении конечного продукта прекращают свое существование, соответственно наблюдается прерывание процесса производства. Они являются потребляемыми биологическими активами. Данные активы после получения от них сельскохозяйственной продукции прекращают существование.

Итак, рассмотрены признаки группировки, которых предлагают нормативные документы, регулирующие финансовый учет биологических активов сельского хозяйства.

Среди российских и среди зарубежных ученых и практиков в нынешнее время нет единого мнения относительно классификации биологических активов. Из-за этого появляются затрудняющие организацию учета в деятельности сельскохозяйственных организаций теоретико-методологические проблемы. Ввиду недостаточности имеющихся в нормативных документах классификационных признаков биологических активов и несовершенства разработанных методик иными авторами, возникает необходимость усовершенствовать классификацию активов, учитывая основные принципы классификации по требованию стандартов и т.д. Значительную роль играет определение функционального назначения биологических активов в общей классификации в общей классификации внеоборотных и оборотных активов сельскохозяйственных организаций, установление их отличительных и общих черт [31].

Итак, пятым признаком группировки должен быть подход к оценке биологических активов сельского хозяйства. Исходя из МСФО 41, главной методикой оценки биологических активов выступает оценка по справедливой стоимости. Биологические активы могут отражаться в балансе по первоначальной стоимости или себестоимости, если достоверно установить их справедливую стоимость нельзя.

Биологические активы подвергаются оценке по справедливой стоимости при безвозмездном получении, при обмене на подобный и неподобный биологический актив, при вносе в уставный капитал, в случае перевода текущих биологических активов в состав долгосрочных активов.

При первоначальном признании продукция сельскохозяйственного производства и иные биологические активы так же оцениваются по справедливой стоимости за минусом расходов на продажу. Нужно отметить, что после первоначального признания сельскохозяйственную продукцию оценивают и отражают руководствуясь МСФО 2 «Запасы», иными словами они отражаются в финансовом учете по наименьшей из двух оценок: по первоначальной стоимости или по чистой стоимости реализации.

Шестым признаком группировки является возможность начисления амортизации. По этому признаку биологические активы группируются на:

- амортизируемые биологические активы – это долгосрочные активы, установить справедливую стоимость которых не представляется возможным;
- биологические активы, по которым амортизация не начисляется – это долгосрочные биологические активы, подлежащие оценке по справедливой стоимости. Вопросы о начислении амортизации являются предметом частого обсуждения. Это объясняется тем, что амортизация оказывает влияние на себестоимость, цену, прибыль, налоги, качественную и количественную оценку производственного потенциала организации [40].

1.2 Методика оценки племенных животных

В процессе разведения племенных животных нужно производить их стоимостную оценку. Стоимостная оценка характеризует состояние и ценность животных на данное время. Например, животные, принадлежащие сельскохозяйственным предприятиям, считаются ценными в течение того времени, когда они дают здоровое потомство, молоко и т.д. Со временем цена племенных животных снижается, как следствие их старения.

Далее рассмотрим особенности стоимостной оценки животных. Молодняк животных и животные, которые находятся на выращивании и откорме, являются оборотными средствами. Если рассматривать животных на выращивании и откорме, можно говорить о постоянном изменении их состава. Например, при достижении определенного возраста молодняк животных переводят в основное стадо, а выбракованные животные из основного стада и поставленные на откорм переводятся в состав оборотных средств [42].

Полученный в хозяйстве приплод оценивается нижеприведенным способом:

- телята в молочном скотоводстве – в течение года по нормативно-прогнозной себестоимости головы приплода (10% от общей суммы затрат на содержание молочного скотоводства относится на приплод);

- телята в мясном скотоводстве – с учетом живой массы теленка при рождении и фактической себестоимости 1 ц живой массы телят - отъемышей (в восьмимесячном возрасте) прошлого года;

Когда молодняк животных переводят из одной возрастной группы в другую или в основное стадо он оценивается по стоимости на начало года с прибавлением затрат на выращивание, которые исчисляются по нормативно-прогнозной себестоимости 1 ц прироста живой массы.

Животных, выбракованных из основного стада и поставленных на откорм, ставят на учет по счету 11 «Животные на выращивании и откорме» в оценке по балансовой стоимости.

В ведомости, составляющейся для определения стоимости основного стада продуктивного и рабочего скота, показывается год перевода в основное стадо, начальная, восстановительная и остаточная стоимость одной головы или группы животных [5].

Разберем стоимостную оценку племенных животных по затратному подходу. Оценивается все поголовье основного стада, которое имеется в наличии на предприятии, вне зависимости от даты перенесения в основное

стадо. При этом стоимость основного стада должна соответствовать фактическим потребительским качествам каждого животного на дату оценки.

Потребительские качества продуктивного и рабочего скота - это продукция, получаемая при хозяйственном использовании животных, и продукция, поступающая один раз при выбраковке животных. Примером продукции первой группы является молоко, шерсть и приплод, а примером второй группы продукции – мясо и шкура.

При определении стоимости одной головы основного стада крупного рогатого скота рассчитываются затраты на выращивание этой головы. Это затраты на выращивание живого веса животного и ее продуктивных качеств.

При оценке животных рассматривают данные об их живой массе, возраст и уровень продуктивности, период хозяйственного использования каждой головы или группы животных, индексы изменения продуктивности коров и себестоимость выращивания 1 кг живой массы, которая определена на дату оценки. Для оценки также используют показатели классности животных и данные, которые показывают племенные качества животных.

Стоимость основного стада продуктивного и рабочего скота исчисляется по величине себестоимости ее живого веса и продуктивных качеств. Продуктивные качества представляют собой количество продукции, получаемое от животных за один год или в течение всего периода хозяйственного использования [16].

В ходе определения стоимости коров затраты на формирование продуктивных качеств корректируются коэффициентом, учитывающим уровень продуктивности животного. Как минимальный уровень принят среднегодовой надой молока – 2000 кг на одну корову. С увеличением надоя затраты на формирование продуктивных качеств увеличиваются на соответствующий коэффициент.

Износ продуктивных качеств животных или их групп определяется следующим способом: коров - на основе индексов изменения их продуктивности по породам в зависимости от лактаций. Цена на племенные

животные и на животные с улучшенными качествами определяется по договорам между покупателем и продавцом.

Ввиду низкого уровня механизации процессов производства в животноводстве, несбалансированной кормовой базы, снижения племенной и селекционной работы наблюдается снижение продуктивности животных. Себестоимость производства мяса увеличивается, стоимость воспроизводства основного стада скота завышается [27].

Вследствие этого оценка животных методом затрат во многих сельскохозяйственных предприятиях не соответствует реальным рыночным ценам, которые сформировались в различных регионах. При этих условиях стоимость продуктивного и рабочего скота, устанавливается по аналогам продажи одной головы, или 1 кг живого веса животного с учетом продуктивности, иных потребительских качеств животных. Данные о стоимости одной головы животного или 1 кг живого веса, можно узнать на рынке определенного района, в коллективных, фермерских или частных хозяйствах.

Далее затронем понятие доходный подход. Доходный подход предполагает что, стоимость животных напрямую зависит от текущей стоимости всех будущих приносящих имуществом чистых доходов. То есть сельскохозяйственное предприятие покупает животных на сегодняшние деньги в обмен на право получать в последующем доход от их коммерческой эксплуатации и от продажи в будущем.

Если собственнику фермы или собственнику отдельных особей молочного скота нужна будет стоимостная оценка животных, ее будут осуществлять затратным, доходным или сравнительным подходом. При этом сравнительный подход, который выделяет преимущества и недостатки животных по сравнению с другими экземплярами того же рода, является определяющим.

Нужно отметить, что стоимость имеющихся в организации племенных животных влияет на финансовый результат ее деятельности. Надлежащий

уход и создание иных благоприятных условий позволяет получить высокопродуктивных животных с высокой стоимостью, увеличить выручку, соответственно прибыль. Стоимостная оценка животных нужна при проведении сделки купли-продажи, сдачи в аренду, разрешении имущественных споров в суде и в других случаях.

Существенное значение при отборе имеет оценка биологических активов по продуктивности. Коров принято оценивать по величине удоя, по содержанию белка и жира в молоке и по живой массе. Быков оценивают по количеству и качеству спермопродукции и живой массе, а молодняк только по живой массе. При оценке коров обычно принимают во внимание молочную продуктивность за 305 дней или укороченную законченную лактацию. При этом по каждой породе определяют стандарт первого класса по живой массе коров, молочной продуктивности коров, быков, а также ремонтного молодняка. Во время проведения оценки биологических активов сравниваются показатели их продуктивности и живой массы с установленным стандартом породы. Только когда животное будет здоровым и будут соблюдаться условия его содержания и кормления, оценка по продуктивности будет соответствовать реальности. Что касается вопроса плодовитости коров, то она оценивается по количеству телят, которые были получены от них во время эксплуатации, а еще по числу осеменений до наступления стельности и продолжительности межотельного периода. Судя по качеству и количеству получаемого от быков семени, плодовитости оплодотворенных коров, можно говорить о воспроизводительных способностях быков [1].

Принятие во внимание конституциональных и экстерьерных особенностей биологических активов в организациях, занимающихся разведением племенных животных, является значительным. Это объясняется тем, что биологические активы соответствующего конституционального типа более предрасположены к конкретному характеру продуктивности. Как известно, для того, чтобы в будущем получить большую молочную

продуктивность, корова должна быть крепкого телосложения, нужно, чтобы у нее были развитые молочные железы. Из-за этого зоотехник отбирает только тех животных, которые по своему телосложению соответствуют установленным к животным молочного типа требованиям, данный отбор позволяет ускорить процесс повышения продуктивности породы и ее развития. Главное значение конституции и экстерьера состоит в том, что они выступают показателями здоровья, развития животного, крепости его телосложения, а не в возможности предварительной оценки продуктивности биологического актива. Учитывая этот факт, если и есть зависимость между показателем продуктивности животного и его конституцией и экстерьером, они играют различную роль в племенной работе [19].

Определение племенной ценности биологического актива, оценивая здоровье, продуктивность и телосложение бывает недостаточно. Учитывая то, что целью разведения племенных животных является получение от них в будущем хорошего потомства, нужно так же рассматривать наследственность животного. Из-за этого, когда выбирают племенных животных, наряду с их оценкой по индивидуальным качествам нужно брать в счет оценку по происхождению, а также по качеству потомства, которое получено от них. Вышеупомянутая оценка биологических активов по их происхождению помогает говорить о наследственных качествах животных, в силу того, что от родителей, отличающихся высокой продуктивностью, фактически должно родиться высокопродуктивное потомство. Конечно, могут быть и исключения из этого положения. Вследствие чего оценка животного по происхождению только в определенной мере повышает уверенность в конкретных его качествах, но не может быть конечной. Родословные записи – это данные о рождении животного, включая отца и мать животного. Эти записи составляются за ряд поколений. Оценку животных по происхождению выполняют на основании вот таких родословных записей. Обычно родословные составляют на 3-5 рядов предков, это объясняется тем, что при оценке главное значение надлежит

придавать отцу и матери животного, только после этого дедам и бабкам и так по уменьшению. В то же время на дальних предков тоже нужно обращать внимание, так как родословная животного говорит о его истории, а это в свою очередь необходимо для ведения в дальнейшем племенной работы. Родословная на самом деле ценна, когда записанные предки проверены по потомству. Ознакомление с родословными позволяет не допустить родственного спаривания, и, как следствие, избежать вредных последствий. В родословной находят отражение клички биологических активов, их инвентарный номер, марка, порода и породность, живая масса, данные о продуктивности и класс племенной ценности [10].

1.3 Внутренний аудит сохранности биологических активов

Предприятиям необходимо уделять особое внимание вопросам проведения внутреннего аудита сохранности биологических активов при ведении сельскохозяйственной деятельности. В настоящее время внутренний контроль является важной составляющей системы управления, которая помогает достичь поставленных целей при минимуме затрат. Грамотно организованный контроль – это залог эффективного функционирования хозяйства и процветания его в будущем. Этому служит объяснением то, что продуманный внутренний контроль, во-первых, выявляет недостатки и нарушения, во-вторых, предупреждает их появление, в-третьих, помогает своевременному устранению таких нарушений. В ходе создания службы внутреннего контроля нужно применять самые эффективные подходы, учитывая масштабы предприятия, и ставить целью проведение необходимого объема контроля при минимальных затратах. Главной целью внутреннего контроля молодняка животных выступает обеспечение их сохранности, а также создание достоверных показателей финансовой отчетности о состоянии и движении рассматриваемого вида активов [41].

В качестве объекта бухгалтерского учета отрасли животноводства выступают виды животных или однородные группы биологических активов, состоящие из определенных возрастных, технологических групп. Внутренний аудит племенных животных лучше осуществлять в несколько этапов. Рассмотрим их подробнее [18].

На первом этапе внутреннего контроля сохранности племенных животных дается оценка средствам контроля этого вида биологических активов хозяйства. Внутренние аудиторы определяют, как организована материальная ответственность в организации. Для этого они проводят опрос должностных лиц, анализируют и подтверждают инвентаризационные описи животных и отраслевые формы.

После этого посредством визуального осмотра коровников, опроса материально-ответственных лиц, рассмотрения актов инвентаризаций и заключений по их результатам, внутренние аудиторы узнают, как организовано содержание, кормление и сохранность племенных животных.

Далее контролеры путем проведения опроса должностных лиц и наблюдения за текущими операциями проводят тест на разделение функций принятия решений, выполнение операций. Внутренние аудиторы также смотрят имеется ли в наличии график документооборота по этой группе оборотных средств, компьютерная обработка дел, как обстоят дела с архивным делом. Главными нарушениями этого этапа, которые выявляются контролерами, являются такие, когда не прикрепляют материально-ответственных лиц за определенными видами биологических активов (отсутствуют договоры о полной или частичной материальной ответственности), не осуществляется надлежащая охрана племенных животных, не соответствует установленным нормам и требованиям условия содержания биологических активов, не имеется в наличии график документооборота [11].

Что касается второго этапа, то он представляет собой проверку наличия племенных животных в хозяйстве. Эта контрольная процедура выступает

подготовительной перед тем как провести текущий контроль биологических активов и осуществляется внутренним аудитором путем инвентаризации для того, чтобы определить фактическое наличие племенных животных в организации. В ходе данного этапа внутренние аудиторы находят такие нарушения как отсутствие проведения ежеквартальных плановых инвентаризаций животных в течение определенного количества лет и обнаружение излишков или излишков определенных их видов [13].

Третий этап заключается в проверке правильности отражения племенных животных в финансовой отчетности. Это осуществляется подтверждением полноты отражения в учете животных, руководствуясь нормативно-правовыми актами.

Следующий четвертый этап внутреннего аудита – это наличие оснований для признания этого вида актива в бухгалтерском учете, то есть принадлежности животных хозяйству по закону. Здесь выявляются такие нарушения как отсутствие нужных первичных документов на отдельные виды биологических активов, отсутствие договоров по совершаемым сделкам, корректировки в первичных документах.

Пятый этап представляет собой проверку реальности операций по движению биологических активов, их документальным обоснованием, своевременностью и полнотой отражения в учете. Для примера, в ходе проверки реальности операций по поступлению племенных животных (прирост, приплод, перевод из группы в группу и т.п.) временами отсутствуют подтверждающие первичные документы: Акт на оприходование приплода, Акт на перевод животных из группы в группу, Ведомость взвешивания животных, Акт на выбраковку животных из основного стада, соответственно, отсутствие правильности их оформления и соответствия данным Книги учета движения животных и птицы (форма 304-АПК), отчета о движении скота и птицы на ферме (форма СП №51). Например, в том случае, если в день падежа животного средней упитанности забивают тощее животное. По данным операциям в таком первичном документе как Акт на

выбытие животных и птицы обычно делают умышленную фальсификацию данных. Это производится следующим образом: в акте на забой отражается масса тощего животного, а в акт на падеж вписывается масса крупного животного (забитого в действительности). Данная процедура делается для того, чтобы присвоить неучтенное мясо. С целью обнаружения этого нарушения необходимо обратиться к приему логического сопоставления взаимосвязанных документов и параллельного моделирования данных.

Переходим к следующему этапу внутреннего контроля племенных животных, заключающегося в проверке правильности их оценки. МСФО 41 определяет, что первоначальное признание биологических активов до начала сбора сельскохозяйственной продукции (когда он влечет за собой утрату определенного биологического актива) производится по справедливой стоимости за вычетом расчетных сбытовых расходов. В тех случаях допускается исключение, когда нет возможности достаточно надежно установить справедливую стоимость. Наряду с этим биологический актив оценивается по себестоимости за вычетом накопленной амортизации, а также убытков от его обесценения. В том случае, когда появляются условия, которые позволяют надежно установить справедливую стоимость биологического актива, нужно сразу перейти к его оценке по справедливой стоимости. Справедливая стоимость в целях оценки биологических активов или сельскохозяйственной продукции представляет собой сумму, достаточную для приобретения актива или исполнения обязательства при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить эту сделку, независимыми друг от друга сторонами [17].

Если брать российское законодательство, то оценка биологических активов осуществляется по ценам приобретения с добавлением всех расходов, которые связаны с покупкой и доставкой этого вида актива в организацию. Когда биологический актив получен напрямую в хозяйстве (приплод молодняка животных), оценка его производится разными методами в зависимости от вида животных. После этого предлагается авторская

группировка методов оценки приплода животных по их видам. Главными нарушениями данного этапа являются некорректная оценка племенных животных, отсутствие корректировок сумм амортизаций по животным основного стада, которые переданы на откорм и которые переводятся после откорма обратно в основное стадо.

Последним этапом внутреннего контроля является проверка раскрытия информации о состоянии и движении биологических активов в финансовой отчетности, точнее корректности отнесения этих активов на соответствующие статьи. Этот этап подразделяется на 2 раздела: проверка соответствия данных первичного финансового учета данным регистров бухгалтерского учета, а также проверка тождественности данных регистров финансового учета и показателей финансовой отчетности. Основными ошибками данного этапа выступают отсутствие синтетического учета второго и искажение показателей финансовой отчетности из-за неправильного применения методологии бухгалтерского учета.

Таким образом, была изучена классификация, стоимостная оценка биологических активов, а также внутренний аудит их сохранности. Оценка учетных объектов играет важную роль в формировании достоверной информации в бухгалтерском учете, а наличие знаний о ее основах помогает пользователям отчетности понимать смысл учетных данных и способствует принятию рациональных управленческих решений. Система бухгалтерского учета племенных животных должна своевременно и достоверно отражать информацию об этих видах активов хозяйства на счетах бухгалтерского учета, в формах первичной учетной документации, в регистрах аналитического и синтетического учета и в финансовой отчетности. Правильно организованный внутренний контроль племенных животных поможет оперативно установить и предупредить появление возможных ошибок и нарушений на всех этапах учета [15].

2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА В СХПК ПЛЕМЕННОЙ ЗАВОД ИМЕНИ ЛЕНИНА АТНИНСКОГО РАЙОНА РТ

2. 1 Экономическое состояние предприятия

Атнинский муниципальный район расположен на северо-западе Республики и граничит с Арским и Высокогорским районами Республики Татарстан и Марийским районом Республики Мари-Эл. Территория района составляет 487 кв. км, расстояние от столицы республики до райцентра 71 км, до ближайших железнодорожных станций: Куркачи-30 км, Арск-36 км. Расстояние до пристани Казань-80 км.

СХПК племенной завод имени Ленина расположено в селе Нижняя Береске Атнинского района РТ. Сельскохозяйственный производственный кооператив племенной завод имени Ленина - крупное многоотраслевое хозяйство. Основными видами деятельности является производство продукции животноводства, а также зерна и зерновых культур.

Природно – климатические условия в целом благоприятны для ведения сельского хозяйства. Почва серая-лесная.

Хайруллин Ильгиз Вильданович - председатель Сельскохозяйственного производственного кооператива им. Ленина награжден орденом Дружбы, почетной грамотой Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, лауреат конкурса «Руководитель года» в номинации «Лучший руководитель агропромышленного комплекса» (2003).

Особая роль в становлении и развитии хозяйства принадлежит Ильгизу Вильдановичу Хайруллину. Вся богатая трудовая деятельность Ильгиза Вильдановича непосредственно связана с колхозом им. Ленина, получившим впоследствии статус производственного кооператива. Здесь он начинал свой трудовой путь, будучи выпускником средней школы, сюда же вернулся после окончания Казанского инженерно-строительного института. В 1986-1990 годах И.В. Хайруллин работал в колхозе главным инженером по

строительству, а в 1990 стал его руководителем. Успешную производственную деятельность Ильгиз Вильданович сочетает с общественной работой, которая направлена на повышение материального и культурного уровня сельской жизни. Предметом его особой заботы является сохранение и развитие личных подсобных хозяйств, которые, по его мнению, должны стать для односельчан дополнительным источником дохода. Кроме того, являясь депутатом районного Совета, Ильгиз Вильданович оказывает существенную помощь ветеранам войны и труда, инвалидам и малообеспеченным гражданам, ведет работу по благоустройству и развитию социальной инфраструктуры деревень.

В новых экономических условиях, связанных с формированием рыночных отношений, агропромышленный комплекс нашей страны вступил в сложный и очень важный период своего развития. Сегодня ведение экономически крепкого хозяйства требует не только внедрения передовых методов производства, но и планового изучения и анализа рынка сбыта сельскохозяйственной продукции. Хайруллин Ильгиз Вильданович, председатель Сельскохозяйственного производственного кооператива им. Ленина (СХПК), именно в сбалансированном сочетании производственной экономической деятельности видит свое предприятие.

СХПК им. Ленина был основан в 2004 году на базе коллективного предприятия, образованного в процессе реорганизации колхоза им. Ленина. Сегодня это одно из крупнейших хозяйств в Республике Татарстан. Площадь его сельскохозяйственных угодий составляет 8358 гектаров, из них 6996 гектаров отведено под пашню. В структуре кооператива существует комплексная механизированная бригада, молочно-товарный комплекс, ремонтная мастерская, пилорама, мельница, автопарк.

Основное направление СХПК им. Ленина – производство мяса, молока, зерновых культур. Кооператив ежегодно увеличивает объемы производства и реализации сельскохозяйственной продукции. Так, за последние пять лет

производство молока на одну корову выросло на 25%, а производство мяса – на 24%.

Большая работа проводится по улучшению материально-технической базы хозяйства. Для получения молока высочайшего качества в молочно-товарном комплексе СХПК были установлены молокопровод и два охладителя шведской фирмы «ДеЛаваль». Однако неизменно высокое качество производимого в хозяйстве молока зависит не только от технических новинок. В 2003 году СХПК стал учредителем консалтинговой фирмы «Молоко Плюс», специалисты которой разрабатывают новые технологии на основе сбалансированного кормления коров. Для этих целей в 2005 году на собственные средства был куплен кормоуборочный комбайн «Ягуар-830».

В племенном заводе занимаются разведением голштино-фризской породы коров. Данная порода является лучшей и самой распространенной в мире среди животных молочной продуктивности. Была выведена в Канаде на основе голландского скота, после этого она претерпела большую селекционную работу, которая направлена на получение скота с максимально высокими удоями и адаптивными качествами. Данные характеристики дали породе занять лидирующее место на молочных фермах. Племенной завод имени Ленина занимает первое место среди других сельскохозяйственных предприятий в Республике Татарстан по количеству удоя на одну корову.

Земля в сельском хозяйстве является важнейшим средством производства, которая не может быть создана вновь или заменена каким-нибудь другим средством производства. Рациональное использование земли оказывает влияние на финансовый результат деятельности предприятия и имеет важное значение для подъема сельского хозяйства в целом [14].

Для того, чтобы анализировать финансовые результаты деятельности предприятия и оценить его финансовое состояние, необходимо детально изучить предприятие. Это нам помогут сделать нижеприведенные таблицы.

Таблица 1 – Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в СХПК племенной завод имени Ленина Атнинского района РТ за 2014-2018 годы

Виды продук- ции, услуг	Годы										В среднем по РТ за 2018 г	
	2014		2015		2016		2017		2018			
	Площадь,га	Структура, %	Площадь,га	Структура, %	Площадь,га	Структура, %	Площадь,га	Структура%	Площадь,га	Структура%	Площадь,га	Структура%
Всего земель из них	8887	х	8887	х	8887	х	8887	х	8787	х	6654	х
с/х угодий	8358	100	8358	100	8358	100	8342	100	8347	100	6442	100
в т.ч. пашня	6996	83,7	6996	83,7	6996	83,7	6985	83,7	6985	83,7	5650	87,7
сенокосы	284	3,4	284	3,4	284	3,4	284	3,4	284	3,4	157	2,4
пастбища	1078	12,9	1078	12,9	1078	12,9	1073	12,9	1078	12,9	620	9,6
Процент распахан- ности. %	х	83,7	х	83,7	х	83,7	х	83,7	х	83,7	х	87,7

По данным таблицы 1 можно сказать, что за 2014-2017 годы площадь сельхозугодий осталась неизменной и равна 8358 га, а в 2018 году наблюдается ее уменьшение на 11 га. Наибольший удельный вес в структуре сельскохозяйственных угодий занимает площадь пашни – 83,7%, а площадь сенокосов наименьший удельный вес – 3,4 %. Нужно отметить, что площадь сельхозугодий достаточно обширна, и при рациональном ее использовании можно достичь желаемых результатов.

Сравнив данные хозяйства со среднереспубликанскими данными можно сказать, что площадь сельхозугодий в СХПК имени Ленина за 2018 год больше на 1905 га или 22,8 процентных пунктов, площадь пашни больше на 1335 га или 19,1 процентных пунктов. В хозяйстве площадь пастбищ за 2018 г больше на 458 га или 42,5 процентных пунктов, площадь сенокосов больше на 127 га или 44,7 процентных пунктов по сравнению со среднереспубликанскими данными.

Процент распаханности остается неизменным и равен 83,7%, что по сравнению со среднереспубликанскими данными меньше на 4 процентных пунктов.

Таблица 2 – Структура товарной продукции и услуг в СХПК племенной завод имени Ленина Атнинского района РТ за 2014-2018 годы

Виды продукции услуг	Годы									
	2014		2015		2016		2017		2018	
	Сумма, тыс.руб	Структура, %	Сумма тыс.руб	Структура, %	Сумма тыс. руб	Структура, %	Сумма тыс.руб	Структура, %	Сумма тыс.руб	Структура, %
Зерно	15467	7,3	47266	18,8	50451	17,3	17847	5,5	18311	5,5
Рапс	-	-	3785	1,5	5161	1,8	12290	3,8	12609	3,7
Молоко	156996	74	143745	57,1	180259	62	225067	69,5	230918	69,6
Мясо КРС	32636	15,4	42274	16,8	41143	14,1	56005	17,3	57461	17,4
Прочая продукция раст-ва, жив-ва	1630	0,8	1429	0,6	1542	0,5	2177	0,7	2233	0,6
Работы и услуги	5351	2,5	13428	5,3	12232	4,2	10344	3,1	10724	3,2
Всего	212080	100	251927	100	290788	100	323730	100	332256	100

Определим коэффициент специализации хозяйства по отрасли животноводства. Для этого стоимость товарной продукции животноводства (молока и мяса за 2018 г.) делим на стоимость товарной продукции предприятия и умножаем на 100%:

$(230918+57461) \times 100\% / 332256 = 86,7\%$, то есть можно говорить об узкой специализации хозяйства.

Как видно из таблицы общая денежная выручка увеличивается из года в год и в 2018 составила 332256 тыс. рублей, что на 2,6 процентных пунктов больше, чем в предыдущем году. Поскольку СХПК племенной завод имени Ленина Атнинского района РТ специализируется на разведении и выращивании племенных животных, большая часть общей денежной выручки получена в результате продажи молока – 230918 тыс. рублей, мяса – 57461 тыс. рублей. Меньшая часть общей денежной выручки получена от реализации прочей продукции растениеводства и животноводства.

Увеличение общей денежной выручки из года в год объясняется увеличением производства сельскохозяйственных культур, соответственно и их реализации. Таким образом, можно сказать, что хозяйство стабильно развивается, с каждым годом увеличивая размер общей денежной выручки, соответственно прибыли.

Обеспеченность сельскохозяйственных предприятий основными производственными фондами характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности труда, которые рассмотрим в таблице 3.

Таблица 3 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в СХПК племенной завод имени Ленина Атнинского района РТ за 2014-2018 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2018 год
	2014	2015	2016	2017	2018	
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс.руб.	177262,5	208058	246200	292691,5	330710,5	308432
Площадь сельхозугодий, га	8358	8358	8358	8342	8347	6442
Среднегодовое число работников, чел.	255	255	255	255	255	98
Фондооснащенность на 100га сельхозугодий, тыс.руб.	2120,9	2489,3	2945,7	3508,6	3962,0	4787,8
Фондовооруженность на 1 работника, тыс.руб.	695,1	815,9	965,5	1146,1	1296,9	3142,6

По данным таблицы 3 можно сказать, что показатели фондооснащенности и фондовооруженности в хозяйстве увеличиваются с 2014 по 2018г. По сравнению со среднереспубликанскими показателями фондооснащенность в хозяйстве за 2018 г. на 100 га сельхозугодий меньше на 825,8 тыс.руб или на 17,2 процентных пунктов, фондовооруженность в хозяйстве за 2018 г. на 1 работника меньше на 1845,7 тыс.руб или на 58,7 процентных пунктов. Увеличение показателей фондооснащенности и фондовооруженности труда из года в год объясняется увеличением среднегодовой стоимости основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения.

Таблица 4 – Уровень энергообеспеченности и энергооборуженности труда в СХПК племенной завод имени Ленина Агинского района РТ за 2014-2018 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2018 г
	2014	2015	2016	2017	2018	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	15001	15124	15321	15981	17749	7769
Площадь пашни, га	6996	6996	6996	6985	6985	5650
Число среднегодовых работников, чел.	255	255	255	255	255	98
Энергообеспеченность, на 100 га пашни, л.с	214,4	216,2	219	229	254,1	137,5
Энергооборуженность на 1 работника, л.с.	58,8	59,3	60,1	62,7	69,6	79,2

После изучения таблицы можно сказать, что сумма энергетических мощностей увеличивается из года в год и в 2018 году составляет 17749 л.с., в то время как в 2014 году она была равна 15001 л.с.

За рассматриваемый период наблюдается увеличение энергообеспеченности и энергооборуженности труда. Энергообеспеченность на 100 га пашни в хозяйстве за 2018 г больше на 116,6 л.с. или 46,1 процентных пунктов, энергооборуженность труда на 1 работника в хозяйстве за 2018 г меньше на 9,6 л.с. или 12,1 процентных пунктов по сравнению со среднереспубликанскими показателями. Объяснением тому, что в хозяйстве энергооборуженность труда меньше, по сравнению со среднереспубликанскими данными, служит то, что в хозяйстве средняя численность работников больше в 2,6 раз, чем в среднем по республике.

Таблица 5 – Запас труда и уровень его использования в СХПК племенной завод имени Ленина Агинского района РТ за 2014-2018 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2018г
	2014	2015	2016	2017	2018	
Численность работников занятых в с/х производстве, чел.	244	244	244	244	244	105
Годовой запас труда, тыс. чел.-час	478,2	478,2	478,2	478,2	478,2	191
Фактически отработано, тыс чел.-час	483,3	490,4	484,4	495,6	481,4	207
Уровень использования, %	101,1	102,5	101,3	103,6	100,7	108,4

Годовой запас труда за весь период изучения остается неизменным и составляет 478,2 тыс. чел.-час. Неизменное значение данного показателя объясняется тем, что численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, с 2014 по 2018 год имеет одно и то же значение. Показатель фактически отработано работниками колеблется на протяжении всего периода исследования и наибольшего значения достигает в 2017 году.

Если сравнить данные сельскохозяйственного производственного кооператива племенной завод имени Ленина со среднереспубликанскими данными, можно сказать, что годовой запас труда в сельскохозяйственном производственном кооперативе племенной завод имени Ленина за 2018 г. больше на 287,2 тыс.чел.-час., т.е. на 60,1 процентных пунктов. Уровень использования запаса труда в хозяйстве за 2018 г. меньше на 7,7 процентных пунктов по сравнению со среднереспубликанскими данными.

Таблица 6 – Динамика обобщающих показателей экономической эффективности сельскохозяйственного производства в СХПК племенной завод имени Ленина Атнинского района РТ за 2014-2018 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2018г
	2014	2015	2016	2017	2018	
1	2	3	4	5	6	7
Стоимость валовой продукции в сопоставимых ценах в расчете на: - 100 га сельхозугодий, тыс.руб.	52,9	58,1	58,1	65,9	71,1	63,1
- 100 га соизм.пашни, тыс.руб.	63,2	69,4	69,4	78,8	84,9	246,2
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.	17,4	19,1	19,1	21,6	23,3	41,4
- 100 руб. основных средств, руб.	3,1	2,7	2,2	1,9	1,7	1,3
- 100 руб. издержек производства, руб.	1,8	1,6	1,5	1,4	1,5	1,9
Сумма валового дохода в расчете на: - 100 га сельхозугодий, тыс.руб.	1645,8	1749,3	1968,0	2325,1	2400,5	510,4
- 100 га соизм.пашни, тыс.руб.	1966,2	2089,9	2351,2	2776,9	2868,5	1992,1

Продолжение таблицы 6

1	2	3	4	5	6	7
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.	539,4	573,4	645,0	760,6	785,8	335,0
- 100 руб. основных средств, руб.	71,4	65,4	61,2	61,3	58,1	10,7
- 100 руб. издержек производства, руб.	54,5	49,1	49,8	50,1	51,2	15,7
Сумма прибыли в расчете на:						
- 100 га сельхозугодий, тыс.руб.	541,7	512,5	614,2	705,8	408,1	129,0
- 100 га соизм.пашни, тыс.руб.	647,2	612,3	733,8	842,9	487,6	503,6
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.	177,6	167,9	201,3	230,9	133,6	84,6
- 100 руб. основных средств, руб.	23,5	19,2	19,1	18,6	9,9	2,7
- 100 руб. издержек производства, руб.	17,9	14,4	15,5	15,2	8,7	4,0
Уровень рентабельности, %	37,2	27,6	28,5	33,2	30,6	5,8

По данным таблицы 6 можно сказать, что стоимость валовой продукции на 100 га сельскохозяйственных угодий увеличилась за весь период изучения на 34,4 процентных пунктов, на 100 га пашни – 34,3 процентных пунктов, на одного среднегодового работника – 33,9 процентных пунктов.

Сумма валового дохода в расчете на 100 га сельскохозяйственных угодий увеличилась в течение пяти лет на 45,8 процентных пунктов, на 100 га соизмеримой пашни - 45,8 процентных пунктов.

Сумма прибыли в расчете на 100 га сельскохозяйственных угодий за весь период изучения уменьшилась на 24,7 процентных пунктов. Это объясняется колебанием показателей суммы прибыли в течение пяти лет.

Наблюдается колебание уровня рентабельности. Максимального уровня он достигает в 2014 году и равен 37,2 %.

2.2 Анализ финансового положения

Племенной завод осуществляет свою деятельность только на собственные оборотные средства и государственные субсидии. Хозяйство каждый год инвестирует до 60 млн рублей в свое развитие, при этом не привлекает кредитные средства.

СХПК племенной завод им. Ленина — показательное хозяйство Атинского района Татарстана. В активах сельхозкооператива насчитывается 3 тыс. голов крупного рогатого скота, треть из них — дойное стадо. Молочное животноводство приносит стабильные дивиденды. Ежегодно около 50-60 млн рублей инвестируется в развитие хозяйства. Если жить только сегодняшним днем, не покупая новую технику, не строя и не ремонтируя свои сооружения, развития не будет. Экономика должна быть экономной. Данный постулат для СХПК им. Ленина имеет реальное обоснование. Земледельцы хозяйства успешно возделывают злаки, зернобобовые и масличные культуры, многолетние травы [20].

Особое внимание в СХПК уделяют обновлению и ремонту машинно-тракторного парка, который оснащен современной импортной и отечественной техникой. Существенной поддержкой стала программа Минсельхоза РТ 40 х 60, благодаря которой удалось провести техническую и технологическую модернизацию сельхозпроизводства. В этом году реконструируется и оснащается газовым отоплением ремонтная мастерская, отремонтирована крыша теплой стоянки, по всей территории машинно-тракторного парка проложены новые бетонные дороги. По республиканской программе построены три сенажных ям, отремонтирован один коровник, проложены бетонные дороги к кардам, сенажным ямам, кормовым складам. Рабочие СХПК племенной завод им. Ленина всегда вовремя получают зарплату, среднемесячный размер которой в 2018 году составил 27647 рублей.

Оценить финансовое положение организации можно исходя из форм бухгалтерской отчетности: бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах, отчета об изменении капитала, отчета о движении денежных средств и т.д.

Общая денежная выручка хозяйства в 2018 году составила 332536 тыс. руб. Общая стоимость основных средств на 31 декабря:

- 2018 года составляет 344912 тыс.руб;

- 2017 года составляет 316509 тыс. руб;
- 2016 года составляет 268874 тыс.руб;
- 2015 года составляет 223526 тыс.руб;
- 2014 года составляет 192590 тыс.руб;

Чистая прибыль за 2018 год равна 91415 тыс.руб., прибыль от продаж 34061 тыс.руб., уставный капитал составляет 62286 тыс.руб.

Средняя численность работников племенного завода составляет 255 человек. С каждым годом размер получаемой выручки увеличивается, заработная плата выплачивается работникам своевременно, приобретается новая техника.

Таблица 7 - Анализ ликвидности баланса в СХПК племенной завод имени Ленина Атнинского района РТ за 2018 год

Актив	2018 г		Пассив	2018 г	
	На начало	На конец		На начало	На конец
Наиболее ликвидные активы (A1)	42894	35260	Наиболее срочные пассивы (П1)	18710	8011
Быстрореализуемые активы (A2)	25846	28177	Краткосрочные пассивы (П2)	0	0
Медленно-реализуемые активы (A3)	254299	262674	Долгосрочные пассивы (П3)	440	0
Труднореализуемые активы (A4)	317707	387285	Постоянные пассивы (П4)	621596	705385
Баланс	640746	713396	Баланс	640746	713396

Ликвидность баланса представляет собой степень покрытия обязательств хозяйства активами, срок превращения которых в денежные средства соответствует сроку погашения обязательств. Оценивая ликвидность, сопоставляют значения каждой категории активов с подобной

же группой источников. В СХПК племенной завод имени Ленина: $A^1 > П^1$, $A^2 > П^2$, $A^3 > П^3$, $A^4 \leq П^4$

При $A^1 > П^1$ можно говорить о достаточном количестве средств в компании для погашения по самым срочным обязательствам на дату составления баланса, $A^2 > П^2$ означает, что организация может стать платежеспособной совсем скоро при соблюдении условия своевременных расчетов с кредиторами и дебиторами, $A^3 > П^3$ говорит о предстоящей возможности повышения платежеспособности в период средней длительности оборачиваемости средств.

Таблица 8 - Финансовые коэффициенты платежеспособности в СХПК племенной завод имени Ленина Атнинского района РТ за 2018 год

Коэффициенты платежеспособности	Ограничения	На начало 2018 г	На конец 2018г	Отклонение, +/-
1.Общий показатель платежеспособности (L_1) $\frac{(A1+0,5A2+0,3A3)}{(П1+0,5П2+0,3П3)}$	$L_1 \geq 1$	7,0	16	9
2.Коэффициент абсолютной ликвидности (L_2) $\frac{A1}{(П1 + П2)}$	$0,2 \leq L_2 \leq 0,5$	2,3	4,41	2,11
3.Коэффициент «критической оценки» (L_3) $\frac{(A1 + A2)}{(П1 + П2)}$	$0,7 \leq L_3 \leq 0,8$	3,7	7,92	4,22
4.Коэффициент текущей ликвидности (L_4) $\frac{(A1 + A2 + A3)}{(П1 + П2)}$	$1,5 \leq L_4 \leq 2$	17,3	40	22,7
5.Коэффициент маневренности функционирующего капитала (L_5) $\frac{A3}{(A1+A2+A3)-(П1+П2)}$	Чем выше, тем лучше	0,84	0,83	-0,01
6.Доля оборотных средств в активах (L_6) $\frac{(A1 + A2 + A3)}{\text{Баланс}}$	$L_6 \geq 0,5$	0,51	0,46	-0,05
7.Коэффициент обеспеченности собственными средствами (L_7) $\frac{(П4 - A4)}{(A1+A2+A3)}$	$L_7 \geq 0,1$	0,94	0,98	0,04

Исполнение перечисленных неравенств приведет к условиям, когда $A^4 \leq \Pi^4$, а это указывает на соблюдение минимально допустимого уровня стабильности фирмы и имеющихся в собственности у компании средств.

По данным таблицы можно сказать, что СХПК племенной завод имени Ленина платежеспособное хозяйство, это характеризует показатель общей платежеспособности $L=16$, что на много больше условия $L_1 \geq 1$. Коэффициент абсолютной ликвидности $L_2 = 0,5$ показывает, что предприятие может погасить в ближайшее время текущую краткосрочную задолженность за счет денежных средств. Значение коэффициента критической оценки L_3 по сравнению с условием $0,7 \leq L_3 \leq 0,8$ выше. Коэффициент текущей ликвидности (L_4) обобщает предыдущие показатели и является одним из показателей, характеризующих удовлетворительность (неудовлетворительность) бухгалтерского баланса. Это главный показатель платежеспособности. Следовательно, можно сделать вывод об удовлетворительности бухгалтерского баланса хозяйства. То есть, судя по этому показателю, мы можем сказать, что в хозяйстве есть свободные денежные ресурсы, и можно говорить о высоком финансовом состоянии предприятия. Хозяйство в состоянии оплатить свои счета.

Таблица 9 - Относительные коэффициенты финансовой устойчивости в СХПК племенной завод имени Ленина Атнинского района РТ за 2018 год

Наименование показателя	Ограничения	На начало 2018г	На конец 2018г	Отклонение, (+,-)
1.Коэффициент капитализации (U_1)	$U_1 \leq 1,5$	0,07	0,03	-0,04
2.Коэффициент обеспечения собственными источниками финансирования (U_2)	нижняя граница 0,1; opt $U_2 \geq 0,5$	0,86	0,92	0,06
3.Коэффициент финансовой независимости (U_3)	$U_3 = [0,4-0,5]$	0,93	0,97	0,04
4.Коэффициент финансирования (U_4)	$U_4 \geq 0,7$; opt=1,5	13,80	28,60	14,8
5.Коэффициент финансовой устойчивости (U_5)	$U_5 \geq 0,6$	0,93	0,96	0,03

Оценка финансового состояния организации будет неполной без анализа финансовой устойчивости.

Коэффициент соотношения собственных и заемных средств дает лишь общую оценку финансовой устойчивости. Этот показатель необходимо рассматривать в увязке с коэффициентом обеспеченности собственными средствами. Он показывает, в какой степени материальные запасы имеют источником покрытия собственные оборотные средства. Уровень этого коэффициента сопоставим для организаций разных отраслей. Независимо от отраслей принадлежности степень достаточности собственных оборотных средств для покрытия оборотных активов одинаково характеризует меру финансовой устойчивости.

1. В хозяйстве условие коэффициента капитализации $U_1 \leq 1,5$ выполняется.

2. Что касается выполнения условия коэффициента обеспечения собственными источниками финансирования $U_2 \geq 0,5$, то показатель хозяйства близок к 0,5. Если данный показатель значительно ниже, необходимо оценить, в какой мере собственные оборотные средства покрывают хотя бы производственные запасы и товары, так как они обеспечивают бесперебойность деятельности организации.

3. Условие коэффициента финансовой независимости $U_3 = [0,4-0,5]$. В хозяйстве данный показатель выше 0,5, что свидетельствует о благоприятной финансовой ситуации.

4. Коэффициент финансирования показывает, какая часть деятельности финансируется за счет собственных, а какая – за счет заемных средств. Если величина коэффициента финансирования больше единицы (большая часть имущества предприятия сформирована из заемных средств), то это может свидетельствовать об платежеспособности предприятия. В СХПК коэффициент финансирования в начале 2018 года составляет 13,8, а в конце отчетного периода составляет 28,6. Следовательно, предприятие платежеспособное.

5. Коэффициент финансовой устойчивости показывает, какая часть актива финансируется за счет устойчивых источников, то есть долю тех источников финансирования, которые организация может использовать в своей деятельности длительное время. Величина коэффициента составляет на начало 2018 г. 0,93, на конец 2018г. 0,96, условие $U_5 \geq 0,6$ выполняется, следовательно, финансовое положение организации является устойчивым.

2.3. Оценка бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля

Согласно Федеральному закону «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 N 307-ФЗ если объем выручки от продажи продукции (продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг) за предшествовавший отчетному году превышает 400 миллионов рублей или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествовавшего отчетному году превышает 60 миллионов рублей, организация подлежит обязательному аудиту. Сельскохозяйственные кооперативы являются исключением из этого пункта, соответственно, СХПК племенной завод имени Ленина обязательному аудиту не подлежит. Сумма выручки в изучаемом хозяйстве за предшествующий отчетному году составляет 323730 тыс.руб, а сумма активов 640746 тыс.руб [2].

Инвентаризация в хозяйстве проводится согласно Федеральному закону РФ «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ, Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, методическим указаниям по инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

Согласно учетной политике племенного завода имени Ленина инвентаризация проводится раз в год перед составлением годового баланса, но не позднее 1 декабря.

При проведении инвентаризации создается специальная комиссия на каждом участке учета с обязательным включением в комиссию представителя бухгалтерии. Составляется приказ о проведении годовой

инвентаризации. При проведении инвентаризации основных средств составляют инвентаризационную опись основных средств формы ИНВ-1. Инвентаризация наличных денежных средств проводится ежеквартально, при этом обязательным является присутствие кассира. Так же проводится инвентаризация товарно-материальных ценностей, которые находятся на складе [9].

При проведении инвентаризации излишков и недостач обнаружено не было.

Дт 94 Кт 01 – отражена стоимость испорченных основных средств;

Дт 91.2 Кт 94 – когда виновные не установлены, списываем на прочие расходы.

Инвентаризация согласно учетной политике в СХПК племенной завод имени Ленина проводится раз в год перед составлением годового баланса, но не позднее 1 декабря. В последний раз инвентаризация проводилась 20 ноября 2018 г. Излишков и недостач основных средств обнаружено не было.

Что касается ревизии, при проведении проверки ревизор всесторонне изучает организацию внутрихозяйственного контроля в данном хозяйстве, вскрывает недостатки, устанавливает их причины, виновных лиц. Прежде всего, проверяется, определены ли контрольные функции каждого должностного лица в должностных инструкциях и как они выполняются специалистами и руководителями, где и какими документами зафиксирована проводимая ими работа по осуществлению контроля, соблюдаются ли сроки контроля над сохранностью материальных ценностей. Ревизор оценивает эффективность системы контроля над своевременностью оприходования сельскохозяйственной продукции, поступившей с полей, приплода животных, молока, определением привесов животных, полнотой оприходования материальных ценностей при их поступлении. Огромную роль играет правильная постановка первичного и бухгалтерского учета. Поэтому ревизор изучает состояние первичного учета, правильность и своевременность составления первичных документов, проверяет наличие

плана документооборота и его выполнение; оценивает роль бухгалтерского учета как функции контроля [22].

Итак, мы провели детальный анализ финансового состояния, экономического положения, а так же произвели оценку бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля племенного завода имени Ленина Атнинского района РТ. Исходя из произведенных расчетов, сделанных выводов по конкретным таблицам можно, сказать, что племенной завод является одним из передовых в Республике Татарстан и имеет большой потенциал. Хозяйство занимает первое место в Татарстане по удою молока на одну голову племенных животных голштино-фризской породы. Нужно отметить, что племенной завод функционирует без привлечения кредитов. Рентабельность хозяйства, составившая в 2004 году 23,5% , во многом определяется использованием новейших производственных технологий. В последние годы СХПК им. Ленина внедрены интенсивные технологии возделывания сельскохозяйственных культур, успешно осваиваются новые методы ведения животноводства, значительно улучшилась племенная работа. В 2005 году хозяйство стало племенным заводом, получив Российскую племенную лицензию [21].

Теперь рассмотрим порядок организации внутреннего контроля в хозяйстве. Работа по охране труда в племенном заводе организована в соответствии с «Положением об организации работы по охране труда в системе Госагропрома». Руководитель хозяйства руководствуется в своей деятельности законодательными и нормативными актами, приказами и распоряжениями вышестоящих органов и обеспечивает здоровые и безопасные условия труда на рабочем месте, обеспечивает соблюдение действующей системы стандартов безопасности труда. Инструкция по охране труда для работников всех профессий в СХПК племенной завод имени Ленина Атнинского района РТ прилагается (ПРИЛОЖЕНИЕ А).

Необходимо поддерживать физическую культуру каждому человеку для того, чтобы повысить физические качества и быть здоровым. При этом

обеспечивается физическая разгрузка. В изучаемом хозяйстве данная разгрузка имеет место во время перерывов, потому что она побуждает сотрудников к работе и восстанавливает их рабочую силу. Производственная гимнастика предприятия прилагается (ПРИЛОЖЕНИЕ Б).

Для деловой репутации на предприятии нужно использовать Кодекс этики. Работники кооператива обязаны соблюдать действующие нормативно-правовые акты Российской Федерации, не допускать нарушение законов и иных нормативно-правовых актов исходя из политической, экономической целесообразности, либо по иным мотивам, исполнять должностные обязанности добросовестно и на высоком профессиональном уровне в целях обеспечения эффективной работы кооператива, соблюдать высокие этические стандарты поведения; поддерживать высокие стандарты профессиональной деятельности, создавать и поддерживать атмосферу доверия и взаимного уважения. Общие принципы и правила поведения работников хозяйства прилагаются (ПРИЛОЖЕНИЕ В).

3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ПОСТУПЛЕНИЯ ПЛЕМЕННОГО МОЛОДНЯКА В СХПК ПЛЕМЕННОЙ ЗАВОД ИМЕНИ ЛЕНИНА АТНИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

3.1 Документальное оформление движения племенного молодняка и продукции животноводства

Рассмотрим подробнее учет поступления племенного молодняка в сельскохозяйственном производственном кооперативе имени Ленина Атнинского района Республики Татарстан.

Учет поступления племенного молодняка необходим для эффективного ведения племенной работы, к примеру, при отборе, подборе и оценке животных. Учет осуществляется по специальным формам, разработанным Центральным статистическим управлением, утвержденным Министерством сельского хозяйства РФ. Племенное стадо скота в изучаемом хозяйстве создается за счет приплода скота, находящегося в его распоряжении. Изучим особенности документального оформления и учета этих операций.

Для начала рассмотрим ситуацию, связанную с приобретением сельскохозяйственным производственным кооперативом молодняка у других фирм и физических лиц. Когда молодняк животных покупают у племенных заводов или иных организаций, поставщик предоставляет товарно-транспортные накладные, счета-фактуры, акты приема-передачи, ветеринарные, племенные свидетельства, а также иные документы [24].

Операции, связанные с покупкой племенного молодняка, отражаются по дебету счета 11 «Животные на выращивании и откорме» в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (когда молодняк покупают у племенных заводов и других организаций). В соответствии с пунктом 144 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету основных средств сельскохозяйственных организаций

(далее – Методические рекомендации № 559) покупной молодняк племенного скота должен учитываться на счете 11 обособленно.

Рассмотрим, каким образом осуществляется покупка животных в СХПК племенной завод имени Ленина Атнинского района РТ. Так, 12 марта 2018 года племенной завод приобрел у сторонней организации племенной молодняк на сумму 300 000 руб. на основании договора купли-продажи. При этом была составлена следующая бухгалтерская запись: Дт 11 Кт 60. Документом-основанием при выполнении данной операции является товарно-транспортная накладная, счет, счет-фактура. Хозяйством была произведена оплата поставщику и сделана проводка: Дт 60 Кт 51

Приобретение животных на выращивание и откорм в бухгалтерском учете отражают по фактической себестоимости приобретения, что в свою очередь при приобретении животных за плату подразумевает сумму фактических затрат сельскохозяйственной организации на приобретение и содержит:

- стоимость животных по договорным ценам;
- транспортно-заготовительные расходы;
- прочие расходы, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ) [3].

Теперь изучим особенности операций по постановке на учет собственного приплода, за счет которого в будущем будет сформировано основное стадо.

Например, 16 июня 2018 года в племенном заводе имени Ленина был получен собственный приплод скота голштино-фризской породы. На основании акта на оприходование приплода животных (форма № СП-39) он был оприходован. Акт составлен в двух экземплярах заведующим фермой и зоотехником в день получения приплода. Теленок крупного рогатого скота поставлен на учет в день его рождения. В этом документе указали фамилию, имя и отчество сотрудника, который ответственен за животных, кличку и

номер матки, массу и пол теленка, присвоенный ему инвентарный номер, также написали о признаках этого теленка, отличающих его от других. По состоянию на 31 декабря 2018 года был получен приплод в количестве 1338 голов с живым весом 448 ц и общей стоимостью 18094 тыс. руб. На конец этого года общее количество племенных животных составило 2047 голов с живым весом 6289 ц и общей стоимостью 87323 тыс. руб.

Далее определяем стоимость приплода. В молочном скотоводстве телят приходуя по плановой себестоимости головы приплода, которая определяется затратами на содержание молочных коров и быков-производителей (не включая стоимость побочной продукции) в пропорции 90 процентов на молоко и 10 процентов на приплод. Вышеизложенный порядок регламентирован пунктом 65.1 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве, а в мясном скотоводстве телят приходуя учитывая живую массу теленка и плановую себестоимость килограмма живой массы отъемышей.

Оприходование приплода отражают записью по дебету счета 11 и кредиту счета 20 субсчет «Животноводство».

При применении в текущем учете плановых оценок в конце года надлежит производить корректировку оценки приплода по плановой себестоимости до уровня фактической себестоимости, то есть в конце года калькуляционную разницу нужно списывать. Эта операция отражается той же корреспонденцией счетов, что и оприходование самого приплода [25].

После поступления животных нужно производить учет затрат на их выращивание. Расходы учитывают на счете 20-2 «Животноводство». Аналитический учет затрат на выращивание молодняка ведется по определенным элементам и статьям затрат. Ведомость взвешивания животных по форме № СП-43 и расчет определения прироста живой массы по форме № СП-44 выступают первичными документами по учету привеса и прироста молодняка продуктивного и рабочего скота. Ведомость

оформляется зоотехником и бригадиром при периодических и выборочных взвешиваниях животных, при определении живой массы, и в случае, когда животные поступают в организацию и выбывают из нее. Общие итоги ведомости о массе по соответствующим группам животных фиксируют в книге учета движения животных, а также используют для составления расчета определения прироста живой массы. Расчет, который составлен по форме СП-44, является основанием для постановки на учет полученного привеса, а также для начисления зарплаты работникам животноводства. Стоимость прироста молодняка крупного рогатого скота бухгалтера ежемесячно относят к стоимости первоначальной массы животных [39].

С течением времени молодняк нужно переводить из одной половозрастной группы в другую.

Например, 17.07.2018 перевели молодняк голштино-фризской породы из одной половозрастной группы в другую группу в племенном заводе имени Ленина. Данный перевод был оформлен актом на перевод животных по форме № СП-47, на основании которого после утверждения руководителем организации и подписания заведующим фермой, зоотехником и работниками, которые приняли животных на последующее обслуживание, была сделана запись в книге учета движения животных. В акте на перевод животных из группы в группу указали данные, которые характеризуют переводимых племенных животных, а также зафиксировали сотрудников, ответственных за этих животных.

Выращивание племенного молодняка завершается переводом его в основное стадо. Специальная комиссия формирует акт на перевод животных из группы в группу по форме № СП-47. Для учета операций по переводу выращенных животных в основное стадо используется счет 08-6 («Перевод молодняка животных в основное стадо»). В течение года перевод отражают по плановой себестоимости, которая списывается с кредита счета 11 субсчет «Молодняк животных» в дебет счета 08 субсчет «Перевод молодняка животных в основное стадо» и переносится в дебет счета 01-4 («Скот

рабочий и продуктивный»). По состоянию на 31 декабря 2018 г в основное стадо был переведен молодняк племенных животных в количестве 362 голов с живым весом 2066 ц и общей стоимостью 28692 руб. в рассматриваемом хозяйстве.

Товарно-транспортной накладной на отправку животных и птиц по форме СП-32 оформляют отправку племенного молодняка и животных, находящихся на откорме, на заготовительные пункты организации посредством автомобильного или иного вида транспорта. Данный документ оформляют на каждую партию племенных животных с обязательным приложением ветеринарного свидетельства. Эта накладная выписывается в четырех экземплярах в случае доставки животных автомобильным транспортом [32].

Когда племенной молодняк продают сторонним организациям, выписывается счет-фактура. При этом хозяйство прилагает племенное свидетельство установленной формы. Акт на выбытие животных и птицы по форме СП-54 оформляется в день выбытия животного в случае забоя, падежа и ликвидации животного. В этом документе находит отражение характеристика животного, которое выбыло, с отражением причин выбытия. Данный акт оформляется в одном экземпляре заведующим фермой и подписывается руководителем подразделения, зоотехником и ветеринарным врачом. На другой стороне документа указываются виды и количество полученной от животного продукции, а также ее назначение.

Полученная в результате прирезки, забоя или падежа продукция отправляется на склад племенного завода имени Ленина по требованию накладной. В акте на выбытие животных и птицы материальное ответственное лицо после принятия продукции отмечает номер и дату требования-накладной, после этого он расписывается.

Полноту оприходования продукции проверяют посредством сверки акта на выбытие животных и птицы с отчетом материального лица.

Племенных животных взвешивают при отправке на мясоперерабатывающие предприятия, устанавливается их качество по требованиям стандартов, результаты находят отражение в товарно-транспортной накладной. Животных взвешивают не ранее чем через три часа последнего кормления и питья воды.

Для того, чтобы обеспечить сохранность племенных животных, в хозяйстве осуществляется их периодический пересчет. Результаты данных инвентаризаций оформляются установленными актами и описями и отражаются на счетах финансового учета [8].

В хозяйстве осуществляется реализация продукции животноводства так же, как и в растениеводстве. Продукция животноводства реализуется как племенной молодняк или на убой в живой массе.

Навоз используется на нужды хозяйства как органическое удобрение, мясо отправляют для общественного питания.

Молоко выступает основной готовой продукцией молочного скотоводства.

Одним из главных первичных документов по учету поступления молока является Журнал учета надоя молока (форма СП-21). Журнал ведется заведующим фермой, бригадиром, старшей дояркой. Записи в журнале делают ежедневно по каждой доярке по закрепленной группе обслуживаемых коров после каждой дойки. В этом документе так же пишут данные о жирности молока, общем количестве полученных жирных единиц и иные данные о качестве данной готовой продукции (например, кислотность). Журнал учета надоя молока оформляют в одном экземпляре, при этом на протяжении 15 дней хранят на ферме хозяйства. Полученные данные о количестве надоенного молока каждый день переносят в ведомость учета движения молока. Ведомость является сводным документом по движению молока за отчетный месяц. Каждый день в ведомость переносят данные о поступлении молока и его расходовании по основным каналам: реализовано, передано в переработку, израсходовано на выпойку телят, израсходовано на

общественное питание т.д., - выводится итог за день и остаток на конец дня. Ведомость ведется отдельно на каждой ферме, ее закрывают через 15 дней.

При сдаче молока на молочный комбинат составляется товарно-транспортная накладная на перевозку натурального коровьего молока-сырья. Применяется для учета отправки – приема молочной продукции на молокозаводы и другие приемные пункты [33].

Когда молоко отправляют на заводы на переработку, оформляется счет-фактура в двух экземплярах. Один отдается получателю, а другой - отправителю, после этого в книге продаж счет-фактура регистрируется. Далее на каждую партию молока, которое отправили, делают товарно-транспортную накладную в четырех экземплярах. У отправителя готовой продукции остается один экземпляр с распиской шофера, остальные три экземпляра документа дают шоферу. Он, в свою очередь, один экземпляр передает получателю, а два экземпляра документа с подписями получателя относит в хозяйство.

Перед тем как отправить молочную продукцию ее обязательно взвешивают, устанавливают жирность, кислотность, температуру, а также иные качественные показатели. На молокозаводе готовая продукция принимается в присутствии представителя хозяйства.

В лимитно-заборных картах или накладных внутрихозяйственного назначения отражается расход молока при его использовании для внутрихозяйственных целей. В ведомости расхода кормов фиксируют отпуск молока на выпойку телятам.

Для того, чтобы документально оформить убой племенных животных в промышленных цехах хозяйства оформляется Акт на выбытие животных и птицы (забой, прирезка и падеж) по форме № СП-54. Нужно отметить, что акт на выбытие животных используют для учета забоя животных всех учетных групп (молодняк, животные на откорме, животные основного стада). В комплексах по производству продукции животноводства на

промышленной основе при забое и падеже племенных животных заполняют учетный лист убоя и падежа животных по форме № СП-55.

Продукция, полученная в результате забоя или падежа племенных животных (шкура, мясо), сдается на склад на основе накладной, которая прилагается к акту на выбытие племенных животных. Она подписывается кладовщиком, который принял данную продукцию. Количество и живую массу павших животных, и продукцию, которая от них получена (шкуры), пишут обособленно в документах. При этом должно быть заключение ветеринарного врача о причине падежа животных.

После забоя скота получают несколько видов продукции: мясо, как основную продукцию, рога, копыта, шкуру животных, жир-сырец, кишечное сырье – в качестве побочной продукции. Весь этот вид продукции взвешивается, вес отражается в отвес-накладной. В данном документе пишут количество туш и массу мяса, которая была получена от животных каждой категории упитанности. На каждый вид продукции оформляют накладные в трех экземплярах: один из экземпляров оставляют в забойном цехе, второй отдают в бухгалтерию, а третий в остывочное помещение вместе с продукцией [6].

Полученную от убоя животных продукцию охлаждают, а после сдают на склад сельскохозяйственного производственного кооператива имени Ленина по требованию накладной, составляющейся в двух экземплярах. Животные, которые поступили для убоя, в течение этого же дня обрабатываются. Если они остаются на следующий день, то их живую массу можно увидеть в документе по строке остаток на конец дня. Ветеринарный врач пишет причину убоя животного в учетном листе убоя и падежа животных. В ходе первичного осмотра животных устанавливается, как они будут использоваться: убой без ограничений (если животные здоровые), убой с ограничением (на санитарной бойне). Если выявляется, что у животных какое-либо инфекционное заболевание, они к убою не допускаются. В случае, если во время убоя появляются причины, по которым полученная от

какого-либо животного продукция не может в дальнейшем использоваться и должна быть уничтожена, ветеринарный врач говорит об этом руководителю производственного подразделения, от которого было отправлено это животное и сообщает бухгалтеру хозяйства, чтобы он перевел животное в раздел «падеж» из раздела «убой».

Финансовый учет и оформление хозяйственных операций по правилам играет важное значение как для отрасли животноводства, так и в целом для экономики. Своевременное отражение всех появившихся изменений является весьма важным при ведении финансового учета. Рациональная организация и постановка на учет животных позволяет осуществлять непрерывный контроль за изменениями движения и сохранностью молодняка племенных животных В СХПК племенной завод имени Ленина Атнинского района РТ. Это, в свою очередь, важно для того, чтобы достичь намеченных целей хозяйством [4].

3.2 Синтетический и аналитический учет племенного молодняка и продукции животноводства

Синтетический и аналитический учет племенного молодняка в племенном заводе имени Ленина ведется в стоимостном выражении на 11 счете «Животные на выращивании и откорме» согласно установленному Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций агропромышленного комплекса порядку. Данный счет является активным, это объясняется тем, что в нем отражаются принадлежащие изучаемому хозяйству средства в виде животных на выращивании и откорме и племенного молодняка.

По дебету этого счета учитывают стоимость поступления и наличия биологических активов, дооценку поголовья на стоимость прироста живой массы или расчетного прироста, суммы корректировки плановой себестоимости до фактического приплода, прироста живой массы или

расчетного прироста путем дополнительных бухгалтерских записей или методом «Красное сторно» по истечении года [34].

По кредиту счета 11 отражают стоимость поголовья племенного молодняка, которое выбыло, и забитых племенных животных, также перевод биологических активов в основное стадо.

Затраты по откорму и выращиванию племенных животных отражают на счете 20 «Животноводство».

Животных учитывают на счете 11 по субсчетам. Рассмотрим их поподробнее.

11.1 Молодняк животных

11.2 Животные на откорме

Таблица 10 – Операции, произведенные с использованием счета 11 в СХПК племенной завод имени Ленина, 2018 г

Дата	Проводка	Сумма	Документ - основание
12.02.2018	Дт 11 Кт 60 – приобретен молодняк у сторонней организации	300 000	Товарно-транспортная накладная, счет-фактура, счет, договор
21.05.2018	Дт 11 Кт 01 – принято на учет животное, которое выбраковано из основного стада	86 000	Отчет о движении скота и птицы на ферме (форма СП-51), Акт на перевод животных (форма СП-47)
19.05.2018	Дт 11 Кт 11 – переведено животное из одной возрастной группы в другую	286 000	Акт на перевод животных (форма СП-47)
23.05.2018	Дт 11 Кт 20 – увеличена стоимость животных за счет привеса	189 000	Ведомость взвешивания животных (форма СП-43)
20.06.2018	Дт 08 Кт 11 Дт 01 Кт 08 - переведены животные в основное стадо	360 000	Инвентарная карточка учета основных средств (форма ОС-6), СП-43, Расчет определения прироста живой массы (форма СП-44), Акт взвешивания животных, Отчет о движении скота и птицы на ферме (форма СП-51).
6.07.2018	Дт 90 Кт 11 – продано животное на сторону	565 000	Товарно-транспортная накладная, счет-фактура, счет
11.06.2018	Дт 20 Кт 11 – произведен забой животного	254 000	Акт на выбитие животных и птицы (форма СП-54)

Аналитический учет по 11 счету ведется по местам содержания племенных животных, по возрастным группам, по видам, полу и так далее.

По счету 11 регистрами учета выступают:

- а) Оборотно-сальдовая ведомость;
- б) Анализ счета 11;
- в) Карточка счета 11.

Для того, чтобы обеспечить контроль над сохранностью племенных животных каждый квартал проводится их инвентаризация. Пересчет животных осуществляется и когда биологических активов переводят от одного животновода к другому. Инвентаризация проводят 31 декабря ежегодно.

Стоимость прироста молодняка племенных животных присоединяют к стоимости первоначальной массы животных. По ведомостям взвешивания устанавливают прирост живой массы. Прирост молодняка животных устанавливают следующим образом: из массы биологических активов на конец года отчетного периода вычитают массу поголовья на начало периода и поступившего за отчетный период, потом прибавляют массу выбывшего молодняка [7].

В течение отчетного периода устанавливают стоимость прироста живой массы по фактическому приросту животных и плановой себестоимости прироста и относят в дебет счета 11 с кредита счета по учету затрат по выращиванию этих животных – «Основное производство» (счет 20) и «Вспомогательные производства» (счет 23).

При переводе молодняка в основное стадо составляют бухгалтерскую запись: Дт 08 Кт 11

Дт 01 Кт 08

Записи осуществляют исходя из данных Отчетов о движении скота на ферме.

Для аналитического учета наличия и движения поголовья животных используют книгу учета движения животных и птицы. Она заполняется

заведующим фермой или бригадиром. Движение животных показывается в этой книге по половозрастным группам и только в количественном выражении с отражением массы животных. На основании первичных документов по учету движения скота и птицы каждый день делают записи. Под каждую группу отводят несколько страниц [38].

Книга учета движения животных и птицы состоит из двух частей. Одна из них - приходная, а другая - расходная. В приходной части показывают полученный приплод, перевод животных из других групп, покупку животных со стороны и полученный прирост живой массы животных. В расходной части книги учета движения животных и птицы показывают перевод животных хозяйства на другие фермы, в другие группы, реализацию, забой, падеж, передачу в промышленную переработку и т.п. В конце месяца в данной книге подводят итоги, по каждой группе считают количество кормов и устанавливают среднесуточный прирост живой массы животных и среднегодовое поголовье племенных животных. На основании первичных документов и книги учета движения животных и птицы заведующим в конце месяца составляется отчет о движении скота и птицы на ферме. В нем отражают по каждой учетной группе наличие скота и его массу на начало месяца, движение в течение месяца и остаток на конец месяца [30].

Аналитический учет на выращивание племенного молодняка ведется по определенным в изучаемом хозяйстве элементам и статьям затрат. Элементами затрат являются следующие:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных фондов;
- иные затраты.

В организации калькулируют фактические затраты на выращивание данных биологических активов в течение всего года. Их списывают в дебет

20 счета субсчет «Животноводство». Данные затраты условно делятся на несколько групп. Далее изучим все группы подробно.

1. Корма. Корма племенной завод выращивает самостоятельно. Следующей проводкой приходят готовые корма по плановой себестоимости:

Дт 10 «Корма» Кт 20 «Растениеводство» - поставлены на учет корма собственного производства по плановой себестоимости

Помимо этого продукция молочного скотоводства тоже используется при откорме племенного молодняка. При этом составляется бухгалтерская запись:

Дт 10 «Корма» Кт 20 «Животноводство» - поставлено на учет молоко собственного производства в целях откорма молодняка по плановой себестоимости.

Необходимо помнить, что плановая себестоимость кормов так же как все другие затраты по итогам года доводится до уровня фактической. Еще одним источником кормов в изучаемом хозяйстве выступает столовая. Ее отходы тоже отправляют животным с последующим составлением проводки:

Дт 10 «Корма» Кт 29 «Производства общественного питания» - оприходованы отходы столовой как корма для животных

В том случае, если корма отправляют животным на ферму, составляется проводка:

Дт 20 «Животноводство» Кт 10 «Корма» - списана стоимость использованных кормов.

2. Средства защиты животных

Важность этой статьи объясняется тем, что молодняк животных более склонен к заболеваниям, нежели взрослый скот. Стоимость медикаментов, биологических препаратов, медицинских аптек, а также дезинфицирующих средств отражается на субсчете «Удобрения, средства защиты растений и животных» 10 счета.

3. Оплата труда с отчислениями на социальные нужды.

Эта статья затрат включает в себя расходы на оплату труда работников, занятых напрямую выращиванием племенного молодняка. Так же тут отражаются премии, которые начислены рабочим за сохранение этих биологических активов, увеличение прироста их живой массы и за совмещение профессий. Нужно отметить, что в данную статью еще включаются суммы единого социального налога, взносы в Пенсионный фонд РФ, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве, которые начислены на вышеуказанные выплаты. При этом составляются бухгалтерские записи:

Дт 20 «Животноводство» Кт 70 – начислена заработная плата работникам, занятым выращиванием племенного молодняка;

Дт 20 Кт 69 – начислены ЕСН, взносы в Пенсионный фонд РФ и на страхование от несчастных случаев на производстве с зарплаты работников, занимающихся выращиванием племенного молодняка

4. Затраты на содержание основных средств

Здесь отражаются расходы на горюче смазочные материалы, амортизацию и ремонт машин, оборудования, применяемых в процессе выращивания биологических активов, содержание помещений для животных. По данной статье отражается заработная плата с начислениями рабочих, обслуживающих вышеперечисленные основные средства. При этом в хозяйстве делаются бухгалтерские проводки:

Дт 20 «Животноводство» Кт 02 (10, 23, 69, 70) – отражены затраты на содержание основных средств, применяемых в процессе выращивания племенного молодняка животных

5. Потери от падежа животных

Гибель племенного молодняка не обходит стороной ни одну сельскохозяйственную организацию. Причиненные потери хозяйство списывает, учитывая причины падежа животного. Однако в первую очередь их отправляют на 94 счет «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Дт 94 Кт 11 «Молодняк животных» - списана себестоимость павшего молодняка

6. Прочие затраты

По данной статье отражаются неучтенные в ранее изложенных статьях расходы. Здесь можно выделить:

- расходы на подстилку для племенного молодняка (опилки, солома);
- спецодежда и специальная обувь для работников;
- затраты по содержанию летних загонов для молодняка;
- страхование племенного молодняка от болезней и гибели.

Необходимо добавить к затратам на содержание и затраты на сертификацию продукции. Сертификацию осуществляет аккредитованный орган, занимающийся сертификацией, на основании договора с хозяйством [26].

В хозяйстве для бухгалтерского учета наличия и движения готовой продукции животноводства открыт счет 43 «Готовая продукция». Данный счет является активным. По дебету счета 43 в организации отражают наличие и поступление готовой продукции животноводства, а по кредиту показывается расходование продукции [29].

На субсчете 43.2 в племенном заводе имени Ленина учитывается полученная от отрасли животноводства продукция. Например, приплод и молоко. По дебету данного субсчета показывают поступление из производства продукции животноводства в корреспонденции с субсчетом 20.2 «Основное производство», по кредиту отражают использование продукции по различным каналам. Составляются следующие бухгалтерские записи:

1. Дт 43.2 Кт 20.2 – оприходована готовая продукция животноводства;
2. Дт 20.2 Кт 43.2 – списано молоко на выпойку телятам;
3. Дт Кт 90 Кт 43.2 – продано молоко Зеленодольскому молочно-перерабатывающему комбинату.

В случае, если готовую продукцию отправляют для использования в самом хозяйстве, то на счете 43 «Готовая продукция» ее могут не приходовать, а отражать по иным счетам в зависимости от назначения данной продукции [28].

Отгруженную или сданную на месте покупателю продукцию, списывают в дебет счета 90 в порядке реализации со счета 43 «Готовая продукция». В случае, если договором поставки обусловлен момент перехода права владения, использования и распоряжения отгруженной продукцией и риска ее случайной гибели от хозяйства к покупателю, отличающийся от указанного ранее, то до такого момента данную продукцию отражают на счете 45 «Товары отгруженные».

При фактической отгрузке готовой продукции составляют бухгалтерскую запись по дебету счета 45 и кредиту счета 43 «Готовая продукция».

Аналитические счета по субсчету 43.2 «Готовая продукция животноводства» открываются по видам продукции, сортам и местам хранения [38].

3.3 Совершенствование учета поступления племенного молодняка

Теперь переходим к рассмотрению вопросов совершенствования учета поступления племенного молодняка на примере изучаемого хозяйства.

1. В Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях не сделан уклон на то, чем отличается племенной молодняк от неплеменного. Если обратим внимание на данный вопрос, то племенной молодняк отличается от товарного (неплеменного) высокими показателями удоя, принадлежностью к определенной породе (на примере племенного завода имени Ленина это голштино-фризская порода животных), наследственными признаками т.д. Международные стандарты

финансовой отчетности позволяют установить эту разницу. С этой целью предлагаем в плане счетов открыть дополнительные субсчета к счету 11, которые помогут отделять племенной молодняк животных от неплеменного. Данное предложение представим в таблице 11.

Таблица 11 – Предлагаемые субсчета для учета племенных и товарных (неплеменных) животных

Название счета	Название субсчета	Бухгалтерские записи
11.1 Племенной скот	1. КРС	1. Дт 11.1 Кт 01.4.01 – принято на учет племенное животное, которое выбраковано из основного стада; 2. Дт 08 Кт 11.1 Дт 01.4.01 Кт 08 – переведены племенные животные в основное стадо; 3. Дт 90 Кт 11.1 – продано племенное животное на сторону.
11.2 Товарный скот (неплеменной)	1. КРС 2. Лошади	1. Дт 11.2 Кт 01.4.02 – принято на учет неплеменное животное, которое выбраковано из основного стада; 2. Дт 08 Кт 11.2 Дт 01.4.02 Кт 08 – переведены неплеменные животные в основное стадо; 3. Дт 90 Кт 11.2 – продано неплеменное животное на сторону.

Нужно отметить, что мы не усложняем бухгалтерский учет, а конкретизируем. Разделение племенных животных и неплеменных позволит получить более детализированную информацию. Добавление субсчетов в последующем нужно будет и в бухгалтерской отчетности. Применение данной рекомендации поможет, например, сравнить полученную прибыль в результате разведения животных в разрезе племенных и неплеменных.

2. В российском учете на сегодняшний день для того, чтобы отразить данные о справедливой стоимости биологических активов и сельскохозяйственной продукции, не имеется синтетических счетов плана счетов. Ввиду этого нужно в имеющийся план счетов внести дополнительные счета и субсчета. Для того, чтобы сделать это с наибольшей эффективностью необходимо выделить текущие и долгосрочные биологические активы,

потому что у них разные сроки полезного использования. Мы предлагаем в целях сближения с МСФО и отражения племенных животных по справедливой стоимости уточнение имеющихся субсчетов, а на период перехода на МСФО ввести новые субсчета, это повысит достоверность учета биологических активов.

К счету 01.10 «Долгосрочные биологические активы» добавить субсчета:

- 01.10.1 «Высоколиквидные биологические активы животноводства»;
- 01.10.2 «Низколиквидные биологические активы животноводства»;
- 01.11 «Выбытие долгосрочных биологических активов».

Высоколиквидные биологические активы – это биологические активы, обладающие отличительными характеристиками (порода, ценная конечная продукция, высокий уровень экономической полезности) и стоимость которых можно достоверно определить. Низколиквидные биологические активы – это биологические активы, обладающие низкими экономическими и видовыми (невысокий уровень продуктивности, высокий риск падежа) характеристиками. В основном к таким биологическим активам входят труднореализуемые на рынке биологические активы, вследствие низкого спроса на них и получаемую от них готовую продукцию. При этом нужно отметить, что племенные животные племенного завода имени Ленина будут учитываться на счете 01.10.1 «Высоколиквидные биологические активы животноводства», а товарные (неплеменные) животные на счете 01.10.2 «Низколиквидные биологические активы животноводства».

Ввиду ранжирования по степени ликвидности информация в бухгалтерской отчетности по международным стандартам, думаем, что предложенные субсчета позволят сблизить учет по МСФО и РСБУ. Эти субсчета сделают возможным племенному заводу показать информацию имеющихся активов. Сейчас множество сельскохозяйственных предприятий занимается племенным скотоводством с целью последующей продажи. Предложенные субсчета позволят хозяйству показать информацию о

животных, а внешним пользователям поможет оценить перспективы и деятельность организации.

К счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» предлагаем открыть такие субсчета:

- 08.8 «Приобретение высоколиквидных биологических активов;
- 08.9 «Приобретение низколиквидных биологических активов».

3. Далее предлагаем специализированную форму отчетности 9-АПК «Производство и себестоимость продукции растениеводства» дополнить справкой «О движении биологических активов животноводства», чтобы получить информацию, отражающую движение биологических активов и их учет в хозяйстве.

Таблица 12 – Справка «О движении биологических активов животноводства»

Наименование показателя	Коды	Крупный рогатый скот					
		Высоколиквидные биологические активы молочного направления			Низколиквидные биологические активы мясного направления		
		количес- во, голов	живой вес, ц	справедливая стоимость, тыс.руб.	количес- во, голов	живой вес, ц	справедливая стоимость, тыс.руб.
1	2	3	4	5	6	7	8
Остаток на начало года	133100	2 191	7 342	96 812			
Поступило в течение года	133200	1550	6367	93564			
в том числе: приплод	133210	1338	448	18094			
прирост	133220	X	4728	63310	X		
куплено	133230	-	-	-			
прочие поступления	133240	212	1191	12160			
Выбыло в отчетном году	133300	1694	7420	103053			
в том числе: переведено в основное стадо	133310	362	2066	28692			
продано	133320	1179	4955	68817			
забито	133330	83	399	5 544			
падеж	133340	70	X	X		X	X
прочее выбытие	133350	-	-	-			
Остаток на конец года	133400	2 047	6289	87323			
Себестоимость 1 ц живого веса (руб. коп.)	133500	X	X	13886,94	X	X	

Наличие такой формы будет более удобным при контроле руководителем хозяйства, а так же для имеющих или потенциальных инвесторов учитывая то, что специализированные формы отчетности вероятно в ходе адаптации российской системы учета к Международным стандартам финансовой отчетности в будущем перейдут в категорию внутренних форм отчетности.

Таким образом, в данной главе было рассмотрено документальное оформление движения племенного молодняка и продукции животноводства, синтетический и аналитический учет племенного молодняка, а также были предложены рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета племенного молодняка в СХПК племенной завод имени Ленина Атнинского района РТ. Своевременное и полное документальное оформление фактов хозяйственной жизни, а так же правильное ведение синтетического и аналитического учета племенного молодняка обеспечат правильное функционирование системы финансового учета на участке по учету племенных животных, что является очень важным для достижения намеченных результатов при ведении сельскохозяйственной деятельности. Считаем, что рассмотренные рекомендации по ведению учета позволят усовершенствовать бухгалтерский учет племенного молодняка в СХПК племенной завод имени Ленина Атнинского района РТ и сделают возможным достижение более детального учета на данном участке.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Таким образом, можем говорить об эффективном функционировании СХПК племенной завод имени Ленина, о рациональном использовании имеющихся ресурсов, о том, что хозяйство заинтересовано в улучшении показателей своей производственной деятельности. Общая денежная выручка хозяйства в 2018 году составила 332536 тыс. руб. Общая стоимость основных средств на 31 декабря 2018 года составляет 344912 тыс.руб. Чистая прибыль за 2018 год равна 91415 тыс.руб., прибыль от продаж 34061 тыс.руб., уставный капитал составляет 62286 тыс.руб. Средняя численность работников племенного завода составляет 255 человек. С каждым годом размер получаемой выручки увеличивается, заработная плата выплачивается работникам своевременно, приобретается новая техника. Рентабельность за 2018 год равна 30,6%.

Внутренний контроль в хозяйстве проводится путем надлежащего выполнения работниками бухгалтерии своих обязанностей, организации инвентаризаций и ревизий. Аудит в СХПК племенной завод имени Ленина не проводится. Инвентаризация согласно учетной политике в СХПК племенной завод имени Ленина проводится раз в год перед составлением годового баланса, но не позднее 1 декабря. В последний раз инвентаризация проводилась 20 ноября 2018 г. Излишков и недостач основных средств обнаружено не было.

Нужно отметить, что учетная политика разработана не полностью, рассмотрены не все способы бухгалтерского учета на предприятии, поэтому необходимо дополнить учетную политику недостающими пунктами.

В хозяйстве применяется автоматизированная форма бухгалтерского учета. Положительным моментом является то, что существует множество видов стандартных отчетов, которые более наглядно показывают данные по бухгалтерскому учету. Используется программа 1С: «Бухгалтерия.8.3», что упрощает трудовой процесс и позволяет повысить оперативность и

достоверность учетной информации. По каждому счёту ведётся отдельно анализ счёта, карточка счёта, оборотно-сальдовая ведомость по счёту и обороты по счёту.

Вышеприведенные показатели свидетельствуют о том, что СХПК племенной завод имени Ленина старается вести сельскохозяйственное производство на высоком уровне настолько это возможно при наличии имеющихся ресурсов. С каждым годом размер получаемой выручки увеличивается, заработная плата выплачивается работникам своевременно, приобретается новое оборудование.

Животноводство представляет собой стратегическую отрасль сельского хозяйства. Учитывая данный факт, нужно отметить, что бухгалтерский учет племенных животных должен вовремя отражать достоверные сведения, а так же осуществлять контроль за сохранностью племенного молодняка и племенных животных на выращивании и откорме. Для того, чтобы достичь намеченных результатов нужно правильно организовать работу и точно вести бухгалтерский учет. С целью узнать, каким образом ее нужно вести, мы рассмотрели документальное оформление фактов хозяйственной жизни при разведении племенных животных, начиная от поступления молодняка животных и заканчивая учетом движения готовой продукции животноводства, изучили внутренний аудит сохранности племенных животных и методику их оценки.

В ходе данной работы так же были изучены теоретические основы учета племенных животных, оценка бизнеса в сельскохозяйственном производственном кооперативе племенной завод имени Ленина Агинского района РТ, также мы остановились на учете поступления племенного молодняка животных голштино-фризской породы. Далее нами было рассмотрено, как ведется синтетический и аналитический учет молодняка в данном хозяйстве. Вопросы совершенствования бухгалтерского учета того или иного участка обсуждаются многими заинтересованными людьми. В качестве совершенствования мы предложили в плане счетов открыть

дополнительные субсчета к счету 11, которые помогут отделять племенной молодняк животных от неплеменного. Разделение племенных животных от неплеменных позволит получить более детализированную информацию. Добавление субсчетов в последующем нужно будет и в бухгалтерской отчетности. Применение данной рекомендации поможет, например, сравнить полученную прибыль в результате разведения животных в разрезе племенных и неплеменных.

В российском учете на сегодняшний день для того, чтобы отразить данные о справедливой стоимости биологических активов и сельскохозяйственной продукции, не имеется синтетических счетов плана счетов. Ввиду этого нужно в имеющийся план счетов внести дополнительные счета и субсчета. Для того, чтобы сделать это с наибольшей эффективностью необходимо выделить текущие и долгосрочные биологические активы, потому что у них разные сроки полезного использования. Мы предлагаем в целях сближения с МСФО и отражения племенных животных по справедливой стоимости уточнение имеющихся субсчетов, а на период перехода на МСФО ввести новые субсчета, это повысит достоверность учета биологических активов.

К счету 01.10 «Долгосрочные биологические активы» добавить субсчета:

- 01.10.1 «Высоколиквидные биологические активы животноводства»;
- 01.10.2 «Низколиквидные биологические активы животноводства»;
- 01.11 «Выбытие долгосрочных биологических активов».

Так же мы порекомендовали специализированную форму отчетности 9-АПК дополнить справкой «О движении биологических активов животноводства»

Предполагаем, что рассмотренные нами рекомендации по совершенствованию помогут улучшить бухгалтерский учет племенного молодняка, а так же конечные результаты от ведения племенной работы в СХПК племенной завод имени Ленина Атнинского района РТ.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 года №402-ФЗ (ред. от 28.11.2018).
2. Федеральный закон Российской Федерации «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 года №307-ФЗ (ред. от 23.04.2018).
3. Федеральный закон от 03.08.1995 N 123-ФЗ "О племенном животноводстве" (с дополнениями и изменениями).
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ [Утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. №34н (с изменениями)].
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 06 октября 2008 г. №106н (ред. от 28.04.2017)].
6. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 6 июля 1999 г. № 43 (с изменениями)].
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 09.06.2001 г. №44н (с изменениями)].
8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 30.03.2001 №26н (с изменениями)].
9. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» ПБУ 7/98 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 25 ноября 1998 г. №56н (с изменениями)].
10. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 06 мая 1999 г. №32н (с изменениями)].

11. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 06 мая 1999 г. №33н (с изменениями)].

12. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 16.10.2000 г. №92н (с изменениями)].

13. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. №114н (с изменениями)].

14. Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» ПБУ 21/2008 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 06 октября 2008 г. №106н].

15. Положение по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» ПБУ 22/2010 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 28 июня 2010 №63н].

16. Положение по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» ПБУ 23/2011 [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 02 февраля 2011 №11н].

17. Приказ Минфина России от 02 июля 2010 г. №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (с изменениями).

18. Приказ Минсельхоза РФ от 01.02.2011 № 25 «Об утверждении Правил ведения учета в племенном скотоводстве молочного и молочно-мясного направлений продуктивности».

19. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций АПК и Методические рекомендации по его применению [Утвержден приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13.06.2001 №654].

20. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств [Метод.указ.: утверждены приказом Минфина России от 13.06.1995 г. №49 (с изменениями)].

21. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов [Метод. указ.: утверждены приказом Минфина России от 28.12.2001 г. №119 (с изменениями)].

22. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств [Метод. указ.: утверждены приказом Минфина РФ от 13.10.2003 г. №91н].

23. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях [Метод. рек.: утверждены приказом Минсельхоза РФ от 06.06.2003 г. №792].

24. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета / В.П. Астахов. – М.: Издательский центр «Март», 2017. – 416 с.

25. Аудит: Учебник / Федоренко И.В., Золотарева Г.И. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2017. – 272 с.

26. Белкина Е. Оценка конкурентоспособности агропредприятия/ Е. Белкина, И. Бородаева// Экономика сельского хозяйства России. – 2016. – 24 № 2. – С. 28.

27. Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве: учебник. - М.: Финансы и статистика, 2016. – 392 с.

28. Бондина Н.Н. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие / Бондина Н.Н. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2017. – 412 с.

29. Васильева Л.С. Финансовый анализ: Учебник / Л.С. Васильева, М.В. Петровская. – М.: КНОРУС, 2017. – 544 с.

30. Галицких В. Формирование конкурентных преимуществ агропромышленного производства// АПК: экономика, управление. – 2017. – №9. – С.24-26.

31. Гетьман В.Г. Финансовый учет: учебник / под ред. проф. В. Г. Гетьмана. — М.: ИНФРА-М, 2017. — 622 с. + Доп. материалы [Электронный ресурс; Режим доступа <http://www.znaniium.com>].

32. Грибов В.Д. Экономика предприятия: Учебное пособие. Практикум. – 3-е изд., перераб. и доп./ В.Д. Грибов, В.П. Грузинов. – М.: Финансы и статистика, 2017 – 336 с.

33. Зверкова А.А., Акашева В.В. Сравнительная характеристика учета биологических активов в российской и зарубежной практике // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. – 2016. – с.139-141.

34. Зюзин Ю.И. Особенности методики аудита биологических активов в сельскохозяйственных организациях // Учет и статистика. – 2017. – с.63-70.

35. Klychova, G., Zakirova, A., Sadrieva, E., Avkhadiev, F., Klychova, A. Reporting in the area of sustainable development in agribusiness. E3S Web of Conferences 91, 06002 (2019).

36. Клычова Г.С., Закирова А.Р. Актуальные вопросы развития учета основных средств // Современные аспекты экономики. 2015. № 10 (218). С. 48-51.

37. Клычова Г.С., Клычова А.С., Закирова А.Р., Гимадиев И.М. Внутренний аудит – эффективный инструмент системы корпоративного управления // Вестник Казанского государственного аграрного университета. – 2016. – Т. 11. № 2. – С. 95-99.

38. Клычова Г.С., Низамутдинов М.М., Мавлиева Л.М., Титов Н.Л. Анализ стратегии развития агропромышленного комплекса Республики Татарстан // Вестник Казанского ГАУ. – Казань: Казанского ГАУ, - 2016. – Т.11 № 4 – С.134-142.

39. Мавлиева Л.М, Хисматуллина Ч.Р. Учет поступления племенного молодняка // В сборнике: Актуальные проблемы бухгалтерского учета и аудита в условиях интенсивного развития современных технологий в агропромышленном комплексе. Сборник научных трудов по материалам Всероссийской научно-практической конференции молодых ученых, 2018, с. 53-56.

40. Осипова А. И., Левченко Д.К. Животные на выращивании и откорме: оценка и учет // Инновационные технологии и технические средства для АПК. – 2017. – с.76-82.

41. Хисматуллина Ч.Р. Учет и внутренний аудит поступления и сохранности племенного молодняка // Всероссийский научный конкурс на лучшую научную работу среди студентов, аспирантов и молодых ученых высших учебных заведений Минсельхоза России, 2019.

42. Хисматуллина Ч.Р. Методика оценки племенных животных // В сборнике: Развитие бухгалтерского учета и аудита в условиях цифровой экономики. Сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции, 2019.

ИНСТРУКЦИЯ ПО ОХРАНЕ ТРУДА ДЛЯ РАБОТНИКОВ ВСЕХ
ПРОФЕССИЙ В СХПК ПЛЕМЕННОЙ ЗАВОД ИМЕНИ ЛЕНИНА
АТНИНСКОГО РАЙОНА РТ

1. Общие требования безопасности

1.1. Настоящая Инструкция содержит требования по охране труда, общие для рабочих всех профессий, занятых в растениеводстве. Эти требования должны включаться в соответствующие разделы инструкций по охране труда для работников конкретных профессий и видов работ в растениеводстве, разрабатываемых специалистами в хозяйствах, и должны использоваться при проведении инструктажей по охране труда.

1.2. Высокая производственная дисциплина, знание и точное выполнение требований инструкций обеспечивают безопасность работающего, сохранность машин и оборудования.

1.3. Лица, поступающие на работу, проходят медицинский осмотр в порядке, установленном органами здравоохранения.

1.4. К самостоятельной работе допускаются лица, прошедшие инструктажи (вводный и первичный на рабочем месте), ознакомившиеся с особенностями и приемами безопасного выполнения работы и прошедшие стажировку в течение 2 - 14 смен под руководством бригадира или опытного наставника.

1.5. Разрешение на самостоятельное выполнение работ (после проверки полученных знаний и навыков) дает руководитель работ, прохождение инструктажей и допуск к самостоятельной работе фиксируются в журнале регистрации проведения инструктажей на рабочем месте с указанием даты, темы, номера инструкции или ее наименования и сопровождаются подписями инструктируемого и инструктирующего.

1.6. Выполняйте только ту работу, которая поручена вам руководителем работ, не допускайте на рабочее место посторонних лиц и не перепоручайте свою работу другим лицам.

1.7. Курите только в специально отведенных и оборудованных для этих целей местах, имеющих бачки с водой или ящик с песком и надпись "Место для курения".

1.8. Не курите в поле в период созревания зерновых культур, уборки, стогования соломы, сена и т.п., на стационарных зерноочистительных и зерносушильных комплексах, а также на складах ГСМ, аммиачной воды, пестицидов, в местах приготовления рабочих растворов и смесей пестицидов, консервантов и минеральных удобрений, а также при работе с ними.

1.9. Появление на работе в нетрезвом виде и распитие на производстве спиртных напитков запрещается, так как это является грубейшим нарушением правил внутреннего распорядка и приводит к авариям и травмам.

1.10. При работе в поле отдыхайте и принимайте пищу в полевых вагончиках, а при их отсутствии - в специально отведенных для этой цели местах, которые должны быть оборудованы навесом, молниезащитой и обозначены хорошо видными со всех сторон вежами высотой 2,5 - 3 м и фонарями для освещения в темное время суток.

1.11. Не отдыхайте под транспортными средствами и сельскохозяйственными машинами, в копнах, скирдах, высокой траве, кустарнике и других местах, где возможно движение машин.

1.12. На время грозы все виды полевых работ прекратите и укройтесь в оборудованном в соответствии с п. 1.10 месте для отдыха.

1.13. Не укрывайтесь от грозы в кабинах машин, под машинами, в копнах, стогах и скирдах, под одиночными деревьями и другими предметами, возвышающимися над окружающей местностью.

1.14. При групповой работе (двое или более работников) руководителем работ из числа работников назначается старший. Выполнение распоряжений старшего обязательно для других работников и обслуживающего персонала.

1.15. В процессе производственной деятельности на работников воздействуют опасные и вредные производственные факторы:

- движущиеся машины и механизмы;
- подвижные части производственного оборудования;
- материалы, разрушающиеся конструкции;
- повышенная или пониженная температура поверхностей оборудования и материалов;
- повышенное напряжение в электрической цепи, при замыкании которой оно может пройти через тело человека;
- острые кромки, заусенцы и шероховатости на поверхности заготовок, инструментов и оборудования;
- расположение рабочего места на значительной высоте относительно поверхности земли (пола);
- повышенные запыленность и загазованность воздуха рабочей зоны;
- повышенная или пониженная температура воздуха рабочей зоны;
- повышенный уровень шума на рабочем месте;
- повышенный уровень вибрации;
- повышенная или пониженная влажность воздуха;
- повышенная или пониженная подвижность воздуха;
- недостаточная освещенность рабочей зоны;
- повышенный уровень ультрафиолетовой радиации.

1.16. Опасные и вредные производственные факторы реализуются в травмы или заболевания при опасном состоянии машин, оборудования, инструментов, среды и совершении работниками опасных действий.

1.16.1. Опасные состояния:

- открытые вращающиеся и движущиеся части машин и оборудования;
- скользкие поверхности;
- захламленность рабочего места посторонними предметами и технологическим продуктом.

1.16.2. Опасные действия:

- использование машин, оборудования, инструмента не по прямому назначению и в неисправном состоянии;

- отдых работников в неустановленных местах;
- выполнение работ при неблагоприятных атмосферных явлениях (гроза, ураган, ливневые дожди, град, смерч и т.п.);
- работа или нахождение под поднятым грузом;
- выполнение работ в состоянии алкогольного или наркотического опьянения.

1.17. Изучите правила пользования средствами пожаротушения, обеспечьте к ним свободный доступ. Не используйте пожарный инвентарь для других целей.

1.18. Изучите приемы освобождения пострадавших от действия электрического тока и оказания первой доврачебной помощи при травмировании работников.

1.19. Если произошел несчастный случай, окажите пострадавшему первую (доврачебную) помощь (при отсутствии людей на месте происшествия - самопомощь) и сообщите руководителю работ о несчастном случае.

1.20. Сообщите руководителю работ о неисправностях машин, возникших в процессе работ, самостоятельное устранение которых может привести к аварии и несчастным случаям.

Устраняйте такие неисправности и опасности при обязательном участии руководителя работ с привлечением вспомогательных работников, с использованием инструмента и приспособлений, гарантирующих безопасное выполнение этой операции.

1.21. На территории хозяйств, в производственных, санитарно-бытовых помещениях, на рабочем месте соблюдайте чистоту. Выполняйте правила личной гигиены.

1.22. Лица, нарушившие требования Инструкции, привлекаются к ответственности согласно правилам внутреннего распорядка хозяйства, за исключением случаев, когда нарушение требований влечет уголовную ответственность.

Инженер по охране труда

Хайруллин А.А.

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

ПРОИЗВОДСТВЕННАЯ ГИМНАСТИКА В СХПК ПЛЕМЕННОЙ ЗАВОД
ИМЕНИ ЛЕНИНА АТНИНСКОГО РАЙОНА РТ

В комплекс гимнастики входят следующие компоненты:

- 1) Ходьба;
- 2) Упражнения на поддержание с глубоким дыханием;
- 3) Упражнения для мышц туловища и плечевого пояса (наклоны, повороты туловища с большой амплитудой и активными движениями рук);
- 4) Упражнения на растягивание мышц ног, а также упражнения общего воздействия (полу шпагаты, приседания, бег на месте, подскоки);

Комплекс физкультурной паузы составляется, как правило, из следующих упражнений:

- 1) Упражнения махового характера для различных мышечных групп;
- 2) Приседания, прыжки, бег, переходящий в ходьбу;
- 3) Упражнения на точность и координацию движений.

Физкультурная минутка относится к малым формам активного отдыха. Это индивидуальная форма кратковременной физкультурной паузы для локального воздействия на утомленную группу мышц. Она состоит из 2-3 упражнений и проводится в течение рабочего дня несколько раз по несколько минут непосредственно на рабочем месте.

Для выбора упражнений, составляющих комплекс офисной гимнастики, необходимо учесть пол и возраст занимающихся сотрудников, а также их состояние здоровья и степень физического развития. Желательно предусмотреть следующие требования:

Удобная одежда и обувь. Строгий офисный стиль и дресс-код не предполагают появления на рабочем месте в спортивном костюме.

Инженер по охране труда

Хайруллин А.А.

ПРИЛОЖЕНИЕ В

ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ И ПРАВИЛА ПОВЕДЕНИЯ РАБОТНИКОВ В СХПК ПЛЕМЕННОЙ ЗАВОД ИМЕНИ ЛЕНИНА АТНИНСКОГО РАЙОНА РТ

Все работники кооператива обязаны следовать следующим общим принципам и правилам поведения:

- соблюдение высоких этических стандартов поведения;
- поддержание высоких стандартов профессиональной деятельности;
- следование лучшим практикам корпоративного управления;
- создание и поддержание атмосферы доверия и взаимного уважения;
- следование принципу добросовестной конкуренции;
- следование принципу социальной ответственности бизнеса;
- соблюдение законности и принятых на себя договорных обязательств;
- соблюдение принципов объективности и честности при принятии кадровых решений.

Работники кооператива обязаны:

- соблюдать действующие нормативно-правовые акты Российской Федерации, не допускать нарушение законов и иных нормативно-правовых актов исходя из политической, экономической целесообразности либо по иным мотивам;
- осуществлять свою деятельность в пределах предоставленных полномочий;
- исполнять должностные обязанности добросовестно и на высоком профессиональном уровне в целях обеспечения эффективной работы кооператива;
- осуществлять свою профессиональную деятельность в пределах предмета и целей деятельности кооператива;
- при исполнении должностных обязанностей не оказывать предпочтения каким-либо профессиональным или социальным группам и организациям, быть независимыми от влияния отдельных граждан, профессиональных или социальных групп и организаций;

- исключать действия, связанные с влиянием каких-либо личных, имущественных (финансовых) и иных интересов, препятствующих добросовестному исполнению ими должностных обязанностей;
- соблюдать служебную, профессиональную этику и правила делового поведения;
- проявлять корректность и внимание по отношению к членам кооператива;
- воздерживаться от поведения, которое могло бы вызвать сомнение в добросовестном исполнении работниками должностных обязанностей, а также избегать конфликтных ситуаций, способных нанести ущерб их репутации или авторитету Кооператива;
- принимать предусмотренные законодательством Российской Федерации и внутренними документами Кооператива меры к недопущению возникновения конфликта интересов и урегулированию возникшего конфликта интересов;
- воздерживаться от публичных высказываний, суждений и оценок деятельности Кооператива, если это не входит в должностные обязанности работников; постоянно стремиться к обеспечению как можно более эффективного распоряжения ресурсами, находящимися в сфере их ответственности.