

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

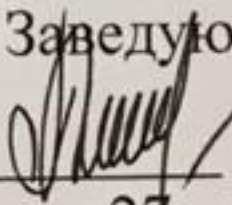
Институт экономики

Направление подготовки: 38.03.01 Экономика

Кафедра: бухгалтерский учет и аудит

Допустить к защите:

Заведующая кафедрой

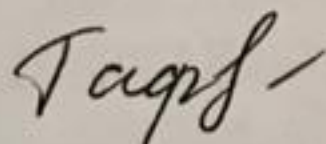
 Клычова Г.С.

«27» декабря 2019г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

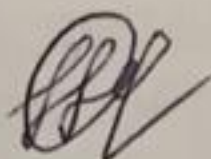
**Совершенствование бухгалтерского учета и аудита инвестиций
в человеческий капитал на примере общества с ограниченной
ответственностью «Агрофирма «Актай» Аксубаевского района
Республики Татарстан**

Обучающийся:



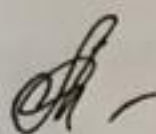
Гафиятуллина Альбина Шавкатовна

Руководитель:
к.э.н., доцент



Нигматуллина Нурия Нурсиловна

Рецензент:
к.э.н., доцент



Савушкина Луиза Низамовна

Казань 2020

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.
«26» декабря 2017г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу

Гафиятуллиной Альбины Шавкатовны

1. Тема работы: Совершенствование бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал на примере общества с ограниченной ответственностью Агрофирма «Актай» Аксубаевского района Республики Татарстан

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы 27.12. 2019г.

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

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: понятие человеческого капитала и порядок его формирования; теоретическое обоснование инвестиций в человеческий капитал; особенности методики бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал; экономическая характеристика деятельности организации и анализ ее финансового состояния; оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля; современное состояние учета и аудита инвестиций в человеческий капитал; порядок формирования бухгалтерской и управленческой отчетности инвестиций в человеческий капитал; мероприятия по совершенствованию учета и аудита инвестиций в человеческий капитал.

5. Перечень графических материалов: _____

6. Дата выдачи задания «26» декабря 2017г.

Руководитель
Задание принял к исполнению

Н.Н. Нигматуллина
А.Ш. Гафиятуллина

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	16.10.18	выполнено
1 ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ИНВЕСТИЦИЙ В ЧЕЛОВЕЧЕСКИЙ КАПИТАЛ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ИХ УЧЕТА	16.10.18	выполнено
1.1 Понятие, сущность и методы оценки человеческого капитала		
1.2 Теоретическое обоснование инвестиций в человеческий капитал		
1.3 Особенности методики бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал		
2 ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО АГРОФИРМА «АКТАЙ» АКСУБАЕВСКОГО РАЙОНА РТ	23.04.19	выполнено
2.1 Экономическая характеристика деятельности организации		
2.2 Анализ финансового состояния и оценка эффективности инвестиций в человеческий капитал		
2.3 Организация систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3 СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ИНВЕСТИЦИЙ В ЧЕЛОВЕЧЕСКИЙ КАПИТАЛ И ПУТИ ИХ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ В ООО АГРОФИРМА «АКТАЙ» АКСУБАЕВСКОГО РАЙОНА РТ	10.09.19	выполнено
3.1 Методика бухгалтерского учета инвестиций в человеческий капитал		
3.2 Формирование бухгалтерской и управленческой отчетности инвестиций в человеческий капитал		
3.3 Методика аудита инвестиций в человеческий капитал		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	17.12.19	выполнено
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	17.12.19	выполнено
ПРИЛОЖЕНИЯ	17.12.19	выполнено

Обучающийся

А.Ш. Гафиятуллина

Руководитель

Н.Н. Нигматуллина

Аннотация

к выпускной квалификационной работе бакалавра на тему: Совершенствование бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал на примере общества с ограниченной ответственностью Агрофирма «Актай» Аксубаевского района Республики Татарстан

Выпускная квалификационная работа изложена на 66 страницах, включает 21 таблиц, 4 рисунка и 8 приложений. При написания выпускной квалификационной работы было использовано 40 источников литературы. Работа состоит из введения, трех глав, выводов и предложений.

В данной работе рассмотрены теоретические основы формирования человеческого капитала, приведено теоретическое обоснование инвестиций в человеческий капитал. В практической части работы дана оценка ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района Республики Татарстан. Разработаны предложения по совершенствованию процесса управления инвестициями в человеческий капитал, представлены разработанные методики бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал. ВКР основана на практических материалах исследуемого объекта и выполнена на достаточно высоком уровне. Компетенции, предусмотренные программой государственной итоговой аттестации, освоены в полном объеме. Полученные автором результаты достоверны, выводы и предложения обоснованы и могут быть рекомендованы к внедрению в практическую деятельность сельскохозяйственных организаций.

Summary

To the graduation work of the Bachelor on the topic: Improvement of accounting and auditing of investments in human capital on the example of the limited liability company Agrophirma "Aktai" Aksubayevsky district of the Republic of Tatarstan

Graduation qualification work is presented on 66 pages, includes 21 tables, 4 figures and 8 annexes. 40 sources of literature were used in writing the graduation qualification work. The work consists of an introduction, three chapters, conclusions and proposals.

In this paper the theoretical bases of formation of human capital are considered, theoretical justification of investments in human capital is given. In the practical part of the work the assessment of LLC Agrophirma "Aktai" of Aksubayevsky district of the Republic of Tatarstan was given. Proposals to improve the process of managing investments in human capital have been developed, and methods of accounting and auditing of investments in human capital have been presented. WCR is based on practical materials of the investigated object and is made at a rather high level. The competencies provided for in the state final certification program have been fully developed. The results obtained by the author are reliable, conclusions and proposals are justified and can be recommended for implementation in the practical activities of agricultural organizations.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
1 ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ИНВЕСТИЦИЙ В ЧЕЛОВЕЧЕСКИЙ КАПИТАЛ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ИХ УЧЕТА	7
1.1 Понятие, сущность и методы оценки человеческого капитала.....	7
1.2 Теоретическое обоснование инвестиций в человеческий капитал..	12
1.3 Особенности методики бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал.....	15
2 ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО АГРОФИРМА «АКТАЙ» АКСУБАЕВСКОГО РАЙОНА РТ....	21
2.1 Экономическая характеристика деятельности организации.....	21
2.2 Анализ финансового состояния и оценка эффективности инвестиций в человеческий капитал.....	31
2.3 Организация систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.....	37
3 СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ИНВЕСТИЦИЙ В ЧЕЛОВЕЧЕСКИЙ КАПИТАЛ И ПУТИ ИХ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ В ООО АГРОФИРМА «АКТАЙ» АКСУБАЕВСКОГО РАЙОНА РТ.....	43
3.1 Методика бухгалтерского учета инвестиций в человеческий капитал.....	43
3.2 Формирование бухгалтерской и управленческой отчетности инвестиций в человеческий капитал	49
3.3 Методика аудита инвестиций в человеческий капитал	53
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	62
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	67
ПРИЛОЖЕНИЯ	72

ВВЕДЕНИЕ

В современных условиях особую популярность в экономической среде приобретает вопрос инвестирования в человеческий капитал. Следует отметить, что операции, связанные с инвестициями в человеческий капитал, и вообще само понятие «человеческий капитал» еще не настолько активно применяются в сфере бухгалтерского учета и аудита. В связи с этим, с целью более подробного изучения особенностей бухгалтерского учета, анализа и аудита инвестиций в человеческий капитал, была выбрана основная тема данной выпускной квалификационной работы, которая звучит следующим образом: «Бухгалтерский учет, анализ и аудит инвестиций в человеческий капитал».

Актуальность данной темы заключается в том, что на сегодняшний день еще не разработана единая методика учета человеческого капитала и инвестиций, непосредственно направленных на его развитие. А правильная организация учета одного из важнейших объектов экономической деятельности предприятия имеет первостепенное значение.

Цель выпускной квалификационной работы состоит в разработке методического обеспечения бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал.

Для достижения поставленной цели необходимо решить ряд задач, представленных ниже: изучить теоретические основы оценки человеческого капитала; доказать эффективность осуществления инвестиций в человеческий капитал; изучить разработанные подходы к учету инвестиций в человеческий капитал; выявить ключевые особенности категорий «человеческий капитал» и «инвестиции в человеческий капитал», которые необходимо учесть при разработке методики его учёта; разработать методику учета инвестиций в человеческий капитал, которую целесообразно применять в предприятиях АПК; изучить вопросы аудита инвестиций в человеческий капитал.

Поставленной целью и приведенными к ней задачами обусловлена структура выпускной квалификационной работы. В связи с этим, данная выпускная квалификационная работа состоит из следующих структурных частей: введение, три главы, заключение, список использованной литературы, приложения к работе. В первой главе рассмотрены основные теоретические аспекты категории «человеческий капитал», в частности, определена ее экономическая сущность, приведена методика оценки человеческого капитала организации, рассмотрены существующие подходы учета инвестиций в человеческий капитал. Во второй главе приводится анализ природно-экономических условий деятельности изучаемой организации, а также анализ его финансового состояния на основании данных бухгалтерского учета. В третьей главе выпускной квалификационной работы отражен порядок организации бухгалтерского учета инвестиций в человеческий капитал, а также освещены вопросы аудита операций по учету инвестиций в человеческий капитал.

Объектом исследования является сельскохозяйственная организация ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района РТ. Предметом исследования является процесс организации учета, анализа и аудита инвестиций в человеческий капитал в ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района. В процессе выполнения работы были использованы следующие методы: экономико-статистический метод, балансовый метод, наблюдение, сравнение, измерение, анализ и синтез, абстрагирование. Информационной базой для данной выпускной квалификационной работы послужили законодательные акты, регулирующие порядок бухгалтерского учета на территории Российской Федерации, научные труды отечественных и зарубежных авторов, периодические издания по изучаемой нами теме, а также аналитические данные, характеризующие экономико-производственную деятельность ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района за 2014-2018 гг.

1 ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ИНВЕСТИЦИЙ В ЧЕЛОВЕЧЕСКИЙ КАПИТАЛ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ИХ УЧЕТА

1.1 Понятие, сущность и методы оценки человеческого капитала

Динамическое развитие экономической системы предопределяет выявление наиболее приоритетных ресурсов, обеспечивающих рациональное функционирование организации. На сегодняшний день, одним из наиболее ценных ресурсов организации признан человеческий капитал. Следует отметить, что категория «человеческий капитал» в экономической науке имеет большое количество трактовок, которые, несомненно, отличаются друг от друга. Термин «человеческий капитал» в экономическую теорию был введен еще в 1961 году Т.-В. Шульцем. Под человеческим капиталом он понимал «приобретенные человеком ценные качества, которые могут быть усилены соответствующими вложениями» [1, с.116].

Развитием идей Т.-В. Шульца занимался Г.С. Беккер. Г.С. Беккер утверждал, что «человеческий капитал представляет собой совокупность врожденных способностей и приобретенных знаний, навыков и мотиваций, эффективное использование которых способствует увеличению дохода и иных благ» [4]. Современные последователи теории человеческого капитала дают аналогичные по сути определения этой категории. Так, С. Фишер, Р. Дорнбуш, Р. Шмалензи в своей работе называют человеческий капитал «мерой воплощенной в человеке способности приносить доход» [23]. Отечественные исследователи А.И. Добрынин, С.А. Дятлов, С.А. Курганский определяют человеческий капитал как «накопленный человеком запас навыков, знаний, способностей, мотиваций, которые целесообразно используются в той или иной сфере общественного воспроизводства, содействуют росту производительности труда и эффективности и тем самым влияют на рост заработков данного человека». [7]. Наиболее точное определение понятия «человеческий капитал» было приведено О.А. Гришновой: «человеческий капитал – это экономическая категория,

характеризующая совокупность сформированных и развитых в результате инвестиций производительных способностей, личных черт и мотиваций индивидов, которые находятся в их собственности, используются в экономической деятельности, способствуют росту производительности труда и благодаря этому влияют на рост доходов (зарботков) своего владельца и национального дохода». На основании анализа вышеприведенных трактовок, нами было сформировано собственное определение понятия «человеческий капитал». Человеческий капитал – это совокупность физических, умственных предпринимательских способностей человека, его знания, умения, навыки, профессионализм, опыт, используемые в производстве товаров и услуг и обеспечивающие получение дохода в будущем.

Выделим основные характеристики человеческого капитала:

- человеческий капитал воплощает в себе капитализированную ценность полезных способностей человека, которые выражаются в его знаниях, опыте, мастерстве;
- на уровне предприятия под человеческим капиталом следует понимать совокупную квалификацию и способности всех работников организации;
- «человеческий капитал» предприятия является динамичной категорией, которая при наличии определенных условий имеет тенденцию роста или же уменьшения;
- осуществление затрат, направленных на развитие и увеличение человеческого капитала, обуславливает последующий рост производительности труда и, непосредственно, рост финансового благосостояния организации.

Современная теоретическая база в сфере экономики, как уже было указано ранее, предполагает наличие различных подходов к трактовке понятия «человеческий капитал». На основании всех имеющихся определений, мы можем выделить три основных подхода к трактовке

понятия «человеческий капитал»: человеческий капитал как ресурс; человеческий капитал как потенциал, возможности; человеческий капитал как результат, актив.

В случае определения человеческого капитала в качестве ресурса, важным аспектом является факт наличия данного ресурса у организации. Данный подход раскрывается в трактовке, приведенной В.Л. Иноземцевым: «человеческий капитал – это информация и знания, специфические по своей природе и формам участия в производственном процессе». [9]. Во втором случае, когда человеческий капитал рассматривается как возможность, внимание следует акцентировать на полезном результате, который можно получить от использования данного капитала.

В данном случае в качестве полезного результата может выступить ценность, конкурентоспособность, прибыль, инновации, преимущество на рынке. В третьем случае (человеческий капитал как результат) предполагается отождествлять человеческий капитал как актив, или отдельный источник дохода. Данный подход наиболее точно раскрыт в трактовке, приведенной Б.Б. Леонтьевым: «человеческий капитал – это стоимость совокупности имеющихся у человека интеллектуальных активов, включая интеллектуальную собственность, его природные и приобретенные интеллектуальные способности и навыки персонала, а также накопленные базы знаний и полезные отношения с другими субъектами» [8, с.45]. Приведенные выше три подхода к трактовке понятия «человеческий капитал» воплощают в себе процесс его производства и воспроизводства (рис.1).

Человек, обладающий врожденными и приобретенными в течение жизнедеятельности навыками и способностями, представляет собой ресурс. После трудоустройства все навыки и способности человека приобретают форму потенциала (возможности).

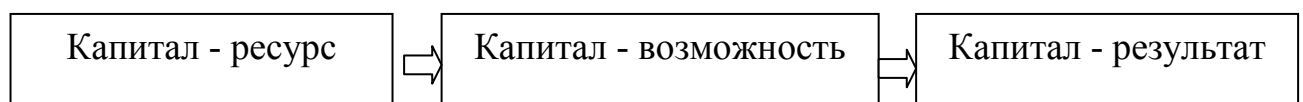




Рис.1 – Стадии производства и воспроизводства человеческого капитала

При этом следует указать, что потенциалом становятся только те категории способностей, которые будут использоваться в соответствии с функционалом занимаемой должности. Знания сотрудника, которые имеют «материализованную» форму (документы, базы данных, собранная информация, его интеллектуальная собственность и т.д.), а также новые знания, приобретенные им в процессе работы в данной организации, являются капиталом-результатом и капиталом – ресурсом одновременно [9, с.82]. В силу того, что категорию «человеческий капитал» в экономической теории и практике широко начали применять не так давно, мы не можем утверждать о существовании единой методики ее оценки. В связи с этим, рассмотрим одну из методик оценки стоимости человеческого капитала организации.

Стоимость одного работника организации, как части совокупного человеческого капитала, можно определить посредством использования следующей формулы:

$$CP = ЗП \times \Gamma_{чк} + И \times П_{вр}, \quad (1)$$

где

CP – оценочная стоимость работника организации, руб.,

ЗП – выплачиваемая работнику сумма заработной платы, руб.,

$\Gamma_{чк}$ – гудвилл человеческого капитала работника (коэффициент),

И – инвестиции за один год,

$П_{вр}$ - период времени.

В случае, если нам необходимо определить стоимость человеческого капитала всех работников организации, мы будем использовать такие показатели, как годовой фонд заработной платы и общий объем инвестиций, которые организация направила на развитие человеческого капитала за

текущий год. В данном случае, необходимо уточнить, каким образом мы будем определять величину коэффициента - гудвилл человеческого капитала работника. Данный показатель мы представим как сумму трех отдельных коэффициентов (индексов):

- индекс прибыли человеческого капитала;
- индекс стоимости человеческого капитала;
- коэффициент профессиональной перспективности.

Порядок и формулу расчета каждого из вышеуказанных индексов представим в таблице1.

Таблица 1 – Формулы для расчета коэффициентов - индексов

Наименование индекса	Формула для расчета	Расшифровка показателей
Индекс прибыли человеческого капитала	$I_{\text{Пр чк}} = \frac{\text{Пр}}{\text{Э}_{\text{РВ}}}$	Пр - сумма прибыли; $\text{Э}_{\text{РВ}}$ - эквивалент полного рабочего времени сотрудника.
Индекс стоимости человеческого капитала	$I_{\text{Ст чк}} = \frac{\text{Р}}{\text{Э}_{\text{РВ}}}$	Р - общие расходы на персонал организации; $\text{Э}_{\text{РВ}}$ - эквивалент полного рабочего времени сотрудника.
Коэффициент профессиональной перспективности	$K_{\text{ПП}} = O_{\text{УО}} \times (1 + \text{С} : 4 + \text{В} : 18)$	$O_{\text{УО}}$ - оценка уровня образования; С – стаж работы по специальности; В – возраст работника.

При этом, эквивалент полного рабочего времени находится по следующей формуле:

$$\text{ЭРВ} = (\text{РД} * 8) - \text{О} - \text{ПД} - \text{БД}, \quad (2)$$

где

РД – количество рабочих дней в году;

О – дни ежегодно предоставляемого отпуска;

ПД – праздничные дни;

БД – дни отсутствия работника по причинам личного характера или болезни.

Следует отметить, что отсутствие единой методики оценки человеческого капитала предприятия обусловлено тем, что: предприятия используют достаточно узкий подход к оценке человеческого капитала, основанный на использовании только количественных показателей; многие организации не обладают опытом оценки человеческого капитала; предприятие не включает в результаты оценки человеческого капитала результаты влияния технического прогресса и инноваций; организации в недостаточной степени используют имеющийся человеческий капитал и не стремятся к его увеличению и совершенствованию.

Решение вышеуказанных вопросов, безусловно, позволит создать наиболее эффективный метод оценки человеческого капитала организации, который можно будет активно применять в практической деятельности. Следует отметить, что наличие рационально организованной системы оценки человеческого капитала гарантирует рост уровня производительности труда в организации. Наряду с этим, организациям необходимо не только уметь оценивать величину и стоимость человеческого капитала, но и поддерживать и преумножать его, главным образом, посредством инвестирования данного объекта. В связи с этим, определим основные виды и уровень значимости инвестиций в человеческий капитал в следующем разделе данной главы.

1.2 Теоретическое обоснование инвестиций в человеческий капитал

Человеческий капитал нередко называют скрытыми условиями развития организации. Следует отметить, что для активизации данных скрытых условий развития организации необходимо обеспечить не только рациональное управление человеческим капиталом, но и инвестировать в него.

«Инвестиции в человеческий капитал, – пишут К. Макконелл и С. Брю, – это любое действие, которое повышает квалификацию и способности и, тем

самым, производительность труда рабочих. Затраты, которые способствуют повышению чьей либо производительности, можно рассматривать как инвестиции, ибо текущие расходы или издержки осуществляются с тем расчётом, что эти затраты будут многократно компенсированы возросшим потоком доходов в будущем». На сегодняшний день нет единой структуры инвестиций в человеческий капитал. В частности, К. Макконелл и С. Брю выделяют следующие виды инвестиций в человеческий капитал: образование, подготовка и обучение на самом производстве, здравоохранение, мотивация, поиск информации и миграция, фундаментальные и научные разработки, экология и здоровый образ жизни, культура и досуг.

В данной структуре инвестиций в человеческий капитал большее значение имеет образование, подготовка на производстве, так как именно данная категория мероприятий способствуют росту уровня знаний у работника, появлению необходимых навыков и способностей, что в свою очередь обуславливает рост человеческого капитала организации. Следует отметить, что в соответствии с результатом исследований, которые были произведены американскими учеными, повышение уровня образования работника на 10% способствует росту производительности труда на 8,6%, что, безусловно, является исключительно положительным аспектом для самой организации. Для сравнения, укажем, что такое же увеличение основных производственных фондов обеспечивает рост производительности труда всего на 3,4% [10].

На наш взгляд, более рациональным вариантом является представление совокупности инвестиций в человеческий капитал в качестве отдельных категорий затрат, которые несет организация, непосредственно, обладающая данным капиталом. В соответствии с этим, в структуре инвестиций в человеческий капитал следует выделять следующие категории затрат: затраты на поиск и найм подходящего персонала – в данном случае имеются ввиду затраты на организацию системы кадровых служб, занимающихся

планированием персонала, подготовкой необходимых документов, заключением договоров и т.д.; затраты на персонал в период адаптации на новом рабочем месте – затраты на выплату заработной платы в период испытательного срока (отметим, что величина заработной платы в период испытательного срока на 20-40% ниже); затраты на персонал в период накопления потенциала роста – затраты на выплату заработной платы; затраты на персонал в период достижения профессионализма – в данном случае к сумме выплачиваемой заработной платы добавляются суммы премий, надбавок и различных видов поощрений за профессионально выполняемую работу; затраты на персонал в период обучения, повышения квалификации.

Сторонники человеческого капитала полагают, что чем выше объем и качество человеческого капитала, тем выше его продуктивность. Следует отметить, что мнение сторонников человеческого капитала является абсолютно справедливым. Большие объемы качественного человеческого капитала приносят невообразимый экономический доход. Следует отметить, что эффективность инвестиций в человеческий капитал многократно подтверждена расчетами финансовых аналитиков множественных крупных организаций. А главным экономическим подтверждением эффективности инвестиций в человеческий капитал является результаты финансовой деятельности организаций, которые улучшаются с каждым отчетным годом.

Оценку эффективности инвестиций в человеческий капитал, главным образом, можно произвести, воспользовавшись методикой, предложенной О.Г. Ваганяном. В соответствии с данной методикой, эффективность инвестиций в человеческий капитал измеряется значением коэффициента эффективности инвестиций в человеческий капитал. Данный коэффициент, в свою очередь, рассчитывается с помощью формулы, приведенной ниже:

$$Z = \frac{X_2 - X_1}{Y}, \quad (3)$$

где

Z – коэффициент инвестиций в человеческий капитал;

X_1 - величина человеческого капитала на начало периода;

X_2 - величина человеческого капитала на конец периода;

Y – размер инвестиций в человеческий капитал за отдельный период.

На сегодняшний день человеческий капитал является одним из основных конкурентных преимуществ организации. В связи с этим, каждая организация должна быть заинтересована в улучшении его качественного и количественного состава. Как уже было указано ранее, «человеческий капитал» является относительно новой экономической категорией. В связи с этим, большую актуальность приобретает вопрос, относительно осуществления учета расходов связанных с инвестированием в человеческий капитал. На сегодняшний день, нет установленной методики учета инвестиций в человеческий капитал. В связи с этим, осуществление раздельного учета таких инвестиций является несколько затруднительным процессом. Проблемы учета инвестиций в человеческий капитал рассмотрим в следующем разделе данной работы.

1.3 Особенности методики бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал

Человеческий капитал является неотъемлемым элементом экономической деятельности, способной оказывать существенное влияние на результаты хозяйственной деятельности организации. Несмотря на то, что ведущие экономисты единогласно признали значимость и необходимость правильной оценки и отражения в отчетных документах данной категории, система бухгалтерского учета все еще не содержит никаких данных ни о человеческом капитале, ни об инвестициях в человеческий капитал. На сегодняшний день нет общепринятых теоретических и методических разработок, посредством применения которых организации могли бы отражать в системе бухгалтерского учета и отчетности изучаемую нами

категорию. В связи с этим, проблема учета человеческого капитала и инвестиций в него на данный момент приобрела особую актуальность. Исследованием вопроса учета человеческого капитала и инвестиций в него, безусловно, занимается большое количество как зарубежных, так и отечественных специалистов в области бухгалтерского учета. Каждый из них предлагает свою методику учета данной категории. Рассмотрим некоторые из предложенных методик и определим наиболее рациональный вариант бухгалтерского учета человеческого капитала и инвестиций в него.

Лесневская Н.А. в своем научном труде «Развитие методик бухгалтерского учета вложений в воспроизводство человеческого капитала» предлагает рассматривать человеческий капитал в качестве актива организации. Инвестиции в человеческий капитал предлагается капитализировать по аналогии с инвестициями во внеоборотные активы. Списание инвестиций в данном случае предполагается осуществлять через амортизационные отчисления до окончания периода получения экономических выгод от использования данного вида актива [15]. Автор предлагает ввести в систему счетов новый счет 06 «Вложения на воссоздание человеческого капитала» и отражать данные по предложенному счету в первом разделе бухгалтерского баланса «Внеоборотные активы».

К этому счету предлагается открывать представленные ниже субсчета:

-06.1 «Расходы на обучение, переподготовку и повышение квалификации персонала». На данном субсчете будет отражена информация о сумме капитализированных расходов на подготовку сотрудников посредством получения образования в специальных и высших учебных заведениях;

-06.2 "Вознаграждения персоналу, выплаченные по окончании трудовой деятельности". Данный субсчет предназначен для отражения сумм вознаграждений, подлежащих выплате сотрудникам после окончания их трудовой деятельности;

-06.3 «Социальные выплаты, осуществляемые в течение трудовой деятельности». На данном субсчете предполагается отражать стоимость активов организации, которые используются в целях реализации определенных социальных программ, направленных на улучшение условий труда работника.

Куликов А.А. в своей диссертации по теме «Учет и отчетность в системе управления человеческими ресурсами организации» утверждает, что необходимости в капитализации инвестиций в человеческий капитал нет. Автор предлагает учитывать инвестиции в человеческий капитал в качестве расходов текущего периода, и представлять информацию о величине и характере инвестиций в пояснениях к бухгалтерской финансовой отчетности.

Н. Головай предлагает всю совокупность инвестиций в человеческий капитал подразделить на группы расходов на приобретение, содержание, развитие и выбытие работников. При этом автор утверждает, что расходы на приобретение и развитие необходимо капитализировать, а расходы на содержание и выбытие – учитывать в составе расходов текущего периода. [5]. М.А. Мейриева предлагает человеческий капитал принимать к учету в качестве нематериального актива организации и отражать в части актива бухгалтерского баланса. Автор предусматривает возможность корректировки норм Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007) посредством включения в него основ методики по учету человеческого капитала. Основываясь на содержании вышепредставленных подходов к учету человеческого капитала и инвестиций в него, мы можем сделать следующие выводы: человеческий капитал является активом, обуславливающим получение экономических выгод; человеческий капитал занимает промежуточное положение между оборотными и внеоборотными активами; обладает свойствами увеличения и уменьшения при наличии соответствующих условий; человеческий капитал и инвестиции в него поддаются оценке и могут быть признаны в качестве объекта бухгалтерского учета .

На наш взгляд более рациональным вариантом является учет человеческого капитала в качестве актива организации, так как изучаемый нами объект обладает всеми его признаками. Приведем обоснование данного умозаключения:

- актив должен приносить экономическую выгоду. Как правило, рабочая сила (воплощающая в себе знания, умения и навыки сотрудника) является одним из ключевых факторов, обеспечивающих производственную деятельность организации. То есть именно рабочая сила позволяет работодателю производить и реализовывать произведенную продукцию и получать от этого экономическую выгоду. Значит, рабочая сила, являясь человеческим капиталом, предоставляет организации или же предприятию получать экономическую выгоду.

- наличие контроля над активом. При найме работника, как правило, обязательно оформляется трудовой договор, в котором прописываются права и обязанности сторон. При этом организация обладает определенными полномочиями в отношении актива, имеет возможность влиять на уровень его доходов, контролирует его рабочий процесс.

- оценка актива. Человек, до начала своей трудовой деятельности в обязательном порядке получает определенный уровень образования, проходит соответствующую подготовку, преумножает свои знания и умения. В связи с этим, финансовую оценку человеческого актива можно представить как денежное выражение накопленных знаний, умений и навыков индивидуума для получения обобщающих данных по организации при составлении финансовой отчетности.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что человеческий капитал обладает всеми признаками актива, и, следовательно, его можно принять за самостоятельный объект бухгалтерского учёта. Следует отметить, что большее число научных деятелей в области бухгалтерского учета предлагают учитывать инвестиции в человеческий капитал посредством выделения отдельного счета с соответствующими субсчетами. На наш взгляд, подобный

подход к организации учета инвестиций в человеческий капитал является наиболее рациональным. Применение отдельного счета для учета расходов на образование, подготовку, обучение персонала, а также на поддержания хорошего состояния здоровья работников организации обеспечит большую детализацию учетного процесса. Наряду с изучением особенностей организации бухгалтерского учета инвестиций в человеческий капитал, необходимо затронуть вопрос о методике проведения аудита инвестиций в человеческий капитал. Раскрытие данного вопроса, безусловно, является необходимым, в связи с тем, что аудит обеспечивает выявление нарушений, допущенных ошибок и неточностей в бухгалтерской (финансовой) отчетности и в формах внутренней отчетности организации [5].

Учитывая то, что учет инвестиций в человеческий капитал будет осуществляться по обновленным положениям нормативных актов с использованием новых первичных учетных документов и новых форм внутренней отчетности, вероятность допущения ошибок бухгалтерами, ранее не осуществлявшими учет данной категории расходов, можно признать достаточно высокой. Этим и обуславливается необходимость проведения аудита инвестиций в человеческий капитал. Следует отметить, что единой методики проведения аудита инвестиций в человеческий капитал по аналогии с методикой бухгалтерского учета инвестиций в человеческий капитал еще не существует. В связи с этим, разработанную нами методику аудита мы представим в третьей главе данной выпускной квалификационной работы, а в данном разделе определим основную цель и направления аудита инвестиций в человеческий капитал.

Итак, целью аудита инвестиций в человеческий капитал является проверка соответствия применяемого организацией метода учета инвестиций в человеческий капитал установленным требованиям нормативных актов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета на территории РФ. На данный период времени нет отдельного законодательно установленного нормативного источника, положениями которого можно было бы

руководствоваться при бухгалтерском учете и аудите инвестиций в человеческий капитал. В связи с этим, при разработке методики аудита инвестиций в человеческий капитал будет рационально использовать положения Федерального закона от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» и Международных стандартов аудита, которые содержат в себе основные правила и нормы по проведению аудиторской проверки.

Методика аудита инвестиций в человеческий капитал, безусловно, схожа с методикой аудита других объектов бухгалтерского учета. Аудит инвестиций в человеческий капитал также должен осуществляться поэтапно. На этапе планирования, аудитор должен: определить цели и задачи аудиторской проверки, определить объем работ, которые необходимо выполнить; протестировать эффективность функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля; составить общую стратегию и план аудита.

Основной этап аудита инвестиций в человеческий капитал заключается в проверке: правильности определения стоимости человеческого капитала; правильности отражения в учете операций, связанных с инвестициями в человеческий капитал; правильности и полноты заполнения первичных учетных документов по данному объекту учета; правильности отражения в формах бухгалтерской (финансовой) отчетности информации относительно инвестиций в человеческий капитал.

На основании содержания первой главы данной работы, мы можем сделать вывод о том, что необходимость разработки методики учета и аудита инвестиций в человеческий капитал обусловлена тем, что человеческий капитал является наиболее ценным ресурсом любого экономического субъекта. При этом следует указать, что особую значимость человеческий капитал имеет и для сельскохозяйственных организаций. В связи с этим, при разработке методик бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал необходимо учесть особенности отрасли сельского хозяйства.

На основании теоретического материала, представленного в данной главе, мы можем подтвердить и то, что принятие единой методологии учёта и аудита нового объекта в лице инвестиций в человеческий капитал будет представлять собой достаточно долгий и затруднительный процесс, требующий труда высококвалифицированных специалистов. Но функционирование организаций и предприятий в условиях инновационной экономики требует значительного ускорения данного процесса, что, по нашему мнению, и произойдет в ближайшее время. На наш взгляд, для организаций, занимающихся производством сельскохозяйственной продукции, в силу наличия отраслевых особенностей необходимо разработать специальную методику учета и аудита человеческого капитала и инвестиций в него. В связи с этим, в данной выпускной квалификационной работе будет представлена методика учета и аудита инвестиций в человеческий капитал на примере сельскохозяйственной организации ООО Агрофирма «Актай». Но перед этим необходимо дать экономическую характеристику деятельности данной организации, оценить ее финансовое положение, определить уровень организации бухгалтерского учета и состояние системы внутреннего контроля.

2 ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО АГРОФИРМА «АКТАЙ» АКСУБАЕВСКОГО РАЙОНА РТ

2.1 Экономическая характеристика деятельности организации

Общество с ограниченной ответственностью «Агрофирма Актай» было учреждено 17 ноября 2008 года. Юридический адрес: 423060, Республика Татарстан, Аксубаевский район, поселок городского типа Аксубаево, улица Мазилина, 94. ООО «Агрофирма Актай» имеет зерновое направление деятельности на закрепленной площади 3942 га сельхозугодий. В 2017 году в хозяйстве было произведено 5313 тонн зерна, что на 33% больше уровня 2016 года. Наряду с отраслью растениеводства, в ООО «Агрофирма Актай» активно развивается отрасль животноводства. На сегодняшний день хозяйство достигло значительных результатов и в отрасли коневодства. Благоприятные природно-экономические условия обуславливают получение организацией положительных результатов финансовой деятельности.

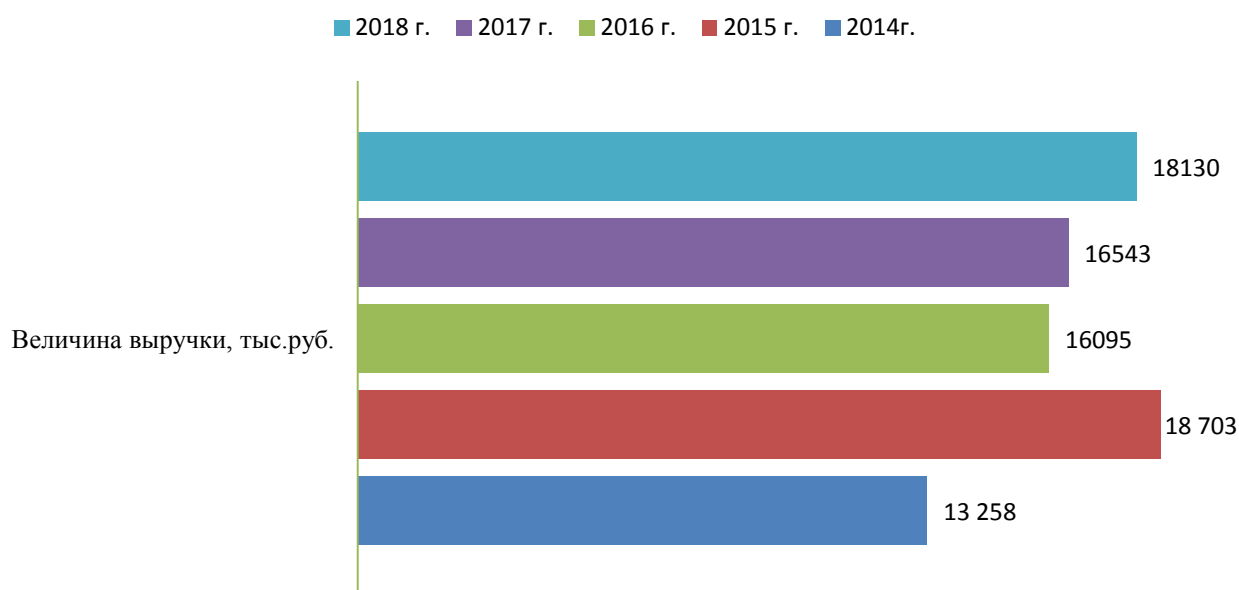


Рис.2 – Величина выручки в ООО «Агрофирма Актай» за 2014-2018 г.

По данным, отраженным на рисунке 2, мы можем сказать, что показатель величины выручки в ООО «Агрофирма Актай» имеет тенденцию увеличения. Так к концу 2018 года величина выручки возросла на 4872 тысяч рублей или же на 36,7% по сравнению с показателем 2014 года.

Наряду с величиной выручки необходимо выявить динамику такого показателя, как величина чистой прибыли (рисунок 3).

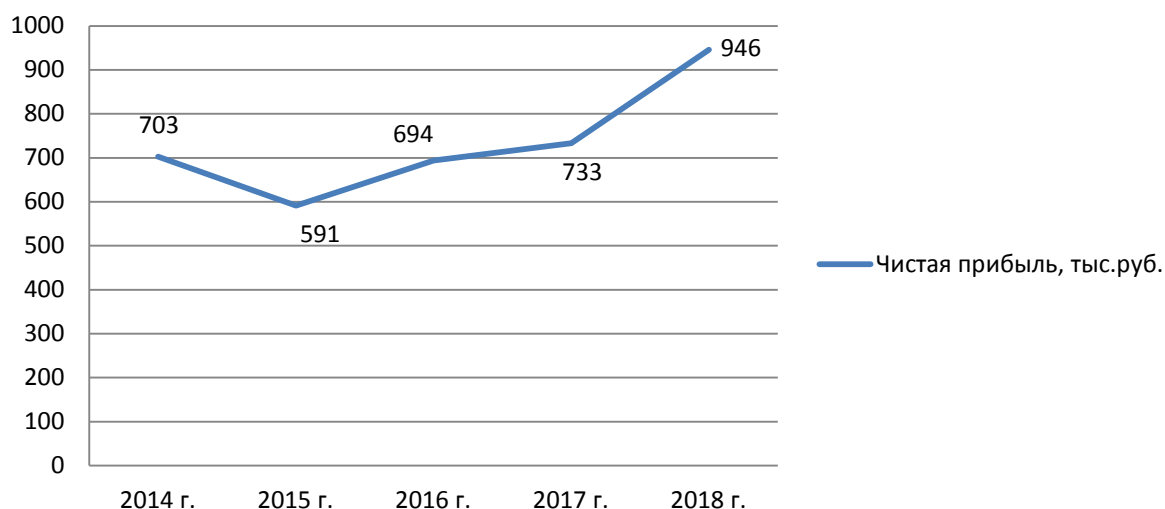


Рис.3 – Динамика величины чистой прибыли в ООО Агрофирма «Актай», 2014-2018 г.

Как видно по данным рисунка 3, величина чистой прибыли в ООО Агрофирма «Актай» за последние пять лет имела тенденцию роста и к концу 2018 года достигла 946 тысячи рублей, что на 243тыс. рублей больше чем в 2014 году.

Как известно, неотъемлемым условием осуществления производственной деятельности для каждой сельскохозяйственной организации, является наличие земли. В связи с этим, при осуществлении экономической характеристики той или иной сельскохозяйственной организации в первую очередь необходимо определить состав земельных фондов и структуру сельскохозяйственных угодий (таблица 2).

Таблица 2 - Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района РТ, 2014-2018 гг.

Виды угодий	Годы	Структура в среднем по РТ за 2018 год
-------------	------	---------------------------------------

	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	4626	X	4626	X	4126	X	2843	X	3060	X	6654	X
в т.ч. сельхоз угодий	4442	100	4442	100	3942	100	2659	100	2876	100	6442	100,0
из них пашни	3737	84,1	3737	84,1	3237	82,1	1954	73,5	1987	69,1	5650	87,7
пастбища	705	15,9	705	15,9	705	17,9	705	26,5	889	30,9	620	9,6
Процент распаханности, %	X	84,1	X	84,1	X	82,1	X	73,5	X	69,1	X	87,7

Исходя из данных таблицы 2, мы можем сделать следующие выводы:

- общая площадь земельных угодий ООО Агрофирма «Актай» в период с 2014 по 2015 год оставалась неизменной, а в 2017 году резко уменьшилась на 1783 га по сравнению с 2014 годом. К 2018 году общая земельная площадь достигла величины в 3060 га, что на 3594 га меньше, чем значение среднереспубликанского показателя.

- по аналогии с общей земельной площадью хозяйства, площадь сельскохозяйственных угодий в 2014-2015гг оставалась неизменной, в 2017 году сократилась на 1783 га и к 2018 году составила 2876 га.

- на 2018 год наибольший удельный вес в структуре сельскохозяйственных угодий составляет площадь пашни – 69,1%, вторую по величине земельную площадь занимают пастбища – 30,9%.

Следует обратить внимание на такой показатель, как процент распаханности, так же отраженный в таблице 1. В 2014 и 2015 году данный показатель оставался неизменным и составлял 84,1%. В 2018 году данный показатель стал равным 69,1%, что на 18,6% меньше среднего показателя по республике.

При экономической характеристике сельскохозяйственной организации необходимо определить специализацию ее производственной деятельности.

Данная необходимость обусловлена тем, что от специализации производства напрямую зависят результаты хозяйственной деятельности организации. Основным показателем, характеризующим специализацию сельскохозяйственной организации, является структура товарной продукции.

С целью определения специализации производства изучаемой нами организации проанализируем структуру денежной выручки ООО «Агрофирма Актай» за 2014-2018 гг., результаты представим в таблице 2.

Таблица 3 - Структура денежной выручки от реализации готовой продукции в ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района РТ за 2014-2018 гг.

Вид продукции	Годы										В сред н.за 5 лет, %
	2014		2015		2016		2017		2018		
	Сумма, т ыс. руб	Структур а, %	Сумма, т ыс. Руб	Структур а, %	Сумма, т ыс. Руб	Структур а, %	Сумма, т ыс. Руб	Структур а, %	Сумма, т ыс. руб	Структур а, %	
Зерно	3573	54,1	4675	61,7	5130	65,1	9740	74,8	8751	72,5	65,6
Молоко	1755	26,6	1288	17,0	796	10,1	1782	13,7	1788	14,8	16,4
Мясо КРС	710	10,7	626	8,3	698	8,9	264	2,0	300	2,5	6,5
Лошади (в живой массе)	572	8,7	983	13,0	1254	15,9	1230	9,4	1235	10,2	11,5
Всего	6610	100	7572	100	7878	100	13016	100	12074	100	100

Исходя из данных таблицы 3, мы можем сказать, что наибольший удельный вес в структуре денежной выручки, полученной ООО Агрофирма «Актай» за реализацию произведенной продукции, занимает продукция растениеводства, а в частности зерно. Наряду с этим в ООО Агрофирма «Актай» развивается и отрасль животноводства. В общей структуре товарной продукции на долю животноводства приходится 34,4% от стоимости всей реализованной продукции.

В целях определения специализации изучаемой нами организации рассчитаем коэффициент специализации. Для этого воспользуемся следующей формулой:

$$K_c = \frac{100}{\sum y_i(2i-1)}, \quad (3)$$

где

U_i – удельный вес товарной продукции отдельных отраслей;

i – порядковый номер вида товарной продукции в ранжированном ряду по удельному весу в сумме выручки от реализации.

$$K_c = 100 / (65,64(2 * 1 - 1) + 16,43(2 * 2 - 1) + 11,45(2 * 3 - 1) + 6,48(2 * 4 - 1)) = 0,46$$

Полученное значение коэффициента говорит нам о том, что ООО Агрофирма «Актai» имеет достаточно высокий уровень специализации. И специализируется данное хозяйство на производстве зерновой продукции.

Ещё одним важным аспектом в экономической характеристике организации является определение величины таких показателей, как фондооснащенность и фондовооруженность труда. Данные показатели, главным образом, позволяют нам определить уровень обеспеченности сельскохозяйственного предприятия основными производственными фондами. Вычисление вышеуказанных показателей отразим в таблице 4.

Анализируя данные, содержащиеся в таблиц 4, мы можем сказать, что показатели фондовооруженности труда в ООО Агрофирма «Актai» Аксубаевского района РТ за рассматриваемый период имели тенденцию роста, а значения показателя фондовооруженности варьировали.

Таблица 5 - Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО Агрофирма «Актai» Аксубаевского района РТ, 2014-2018 гг.

№ п/п	Показатели	Годы					В среднем по РТ, за 2018 год
		2014	2015	2016	2017	2018	
1	Среднегодовая стоимость основных производственных фондов, тыс.руб.	13966	11144	8708	8673	8873	308432
2	Площадь сельхозугодий, га	4442	4442	3942	2659	2876	6442

3	Среднегодовое число работников, чел.	41	33	23	17	14	98
4	Фондооснащенность, тыс.руб. на 100га сельхозугодий угодий,	314,4	250,9	220,9	326,2	308,5	4787,8
5	Фондовооруженность, тыс.руб. на 1 работника,	340,6	337,7	378,6	510,2	633,8	3142,6

Так к 2018 году показатель фондооснащенности достиг 326,2 тыс.руб на 100 га сельхозугодий, что на 11,8 тыс.руб. больше, чем в 2014 году. Так же показатель фондовооруженности труда увеличился на 169,6 тыс.руб. в 2018 году, по сравнению с 2014 годом. Следует отметить, что значение полученных показателей фондооснащенности и фондовооруженности в ООО Агрофирма «Актай» значительно ниже, чем значение средних показателей по республике за 2018 год. В данном случае, снижение значений вычисленных показателей обусловлено снижением среднегодовой стоимости основных средств.

Важную роль для производственного процесса в сельскохозяйственной организации играют и энергетические ресурсы. К числу основных показателей, позволяющих определить уровень обеспеченности организации энергетическими ресурсами, являются энергооснащенность и энерговооруженность. В связи с этим, произведем оценку уровня обеспеченности ООО Агрофирма «Актай» энергетическими ресурсами, результаты представим в таблице 6.

Таблица 6 - Уровень энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района РТ, 2014-2018 гг.

№ п/п	Показатели	Годы					В среднем по РТ, за 2018 г.
		2014	2015	2016	2017	2018	
1	Сумма энергетических мощностей, л.с.	2844	2234	1314	3398	3556	7769
2	Площадь пашни, га	3737	3737	3237	1954	1987	5650
3	Число среднегодовых работников, чел.	41	33	23	17	14	98
4	Энергооснащенность, л.с. на 100 га пашни.	76,1	59,8	40,6	173,9	179,0	137,5

5	Энерговооруженность, л.с. на 1 работника	69,4	67,7	57,1	199,9	254,0	79,2
---	--	------	------	------	-------	-------	------

По данным таблицы 4, мы можем сказать, что увеличение суммы энергетических мощностей на 712 л.с. в 2018 году по сравнению с 2014 годом привело к увеличению таких показателей, как энергооснащенность и энерговооруженность труда. Энергооснащенность к 2018 году увеличилась на 102,9 л.с. по сравнению с показателем 2014 года. При этом следует отметить, что показатель энергооснащенности в ООО Агрофирма «Актай» на 41,5 л.с. больше, чем величина этого же показателя в среднем по республике. Тенденцию роста также имеет и показатель энерговооруженности труда. К 2018 году рост данного показателя составил 184,6 л.с. по сравнению с 2014 годом.

Как известно, достаточная оснащенность сельскохозяйственной организации основными производственными фондами и энергетическими ресурсами еще не обеспечивает осуществление непрерывного и рационального производственного процесса. Неотъемлемой частью сельскохозяйственного производства является человеческий труд. И для того, чтобы охарактеризовать экономическое положение той или иной организации необходимо определить запасы труда в данной организации и уровень его использования. Для этого воспользуемся данными таблицы 7.

Таблица 7 - Запас труда и уровень его использования в ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района РТ, 2014-2018 гг.

№ п/п	Показатели	Годы					В среднем по РТ, за 2018 г.
		2014	2015	2016	2017	2018	
1	Численность работников занятых в с/х производстве, чел.	41	33	23	17	14	105
2	Годовой запас труда, тыс. чел.-час	1527	1530	1533	1537	1543	191
3	Фактически отработано, тыс.чел.-час	96	71	50	39	27	207
4	Уровень использования	62,9	46,4	32,6	25,4	17,5	108,4

	запаса труда, %						
--	-----------------	--	--	--	--	--	--

Исходя из данных таблицы 7, мы можем сказать, что показатель уровня использования запаса труда имеет тенденцию снижения, и к 2018 году составляет 17,5%, что на 45,4% меньше, чем в 2014 году, и на 91% ниже, чем уровень использования запаса труда в среднем по республике. Это говорит нам о том, что изучаемая организация не в полной мере использует свои трудовые ресурсы.

Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельском хозяйстве применяется система показателей, характеризующих использование главных факторов производства – земли, производственных фондов и труда. Рассмотрим данные показатели более подробно и отобразим все данные в виде таблицы 6.

Проанализировав таблицу 6, можно сделать вывод, что за период с 2014 по 2018 годы выход валовой продукции на 100 га соизмеримой пашни увеличился на 14 тыс. руб. Стоимость продукции, приходящейся на 1 работника в отчетном году составила 36,9 тыс.руб., что на 26,0 тыс.руб. выше, чем в 2014 году, но все же на 4,5 тыс. руб. ниже, чем в среднем по республике.

Таблица 8 - Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района РТ, 2014-2018 гг.

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2018 год
	2014	2015	2016	2017	2018	
Стоимость валовой продукции в расчете на:						
100 га сельхозугодий, тыс.руб.	10,1	12,5	16,2	29,1	17,9	63,1
100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	12,0	14,9	19,7	39,6	26,0	246,2

1 среднегод. работника, тыс.руб.	10,9	16,8	27,7	45,5	36,9	41,4
100 руб. осн.произ.фондов, руб.	3,2	5,0	7,3	8,9	5,8	1,3
100 руб. издержек производства, руб.	3,4	2,8	4,0	4,8	3,0	1,9
Стоимость валового дохода в расчете на:						
100 га сельхозугодий, тыс.руб	154,1	152,9	126,6	170,3	142,4	510,4
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	183,2	181,8	154,1	231,7	206,0	1992,1
1 среднегод. работника, тыс.руб.	167,0	205,9	216,9	266,4	292,4	335,0
100 руб. осн.произ.фондов, руб.	49,0	61,0	57,3	52,2	46,1	10,7
100 руб. издержек производства, руб.	52,6	34,7	31,2	28,1	23,9	15,7
Сумма прибыли, убытка (-) в расчете на:						
100 га сельхозугодий, тыс.руб.	15,8	13,3	17,6	27,6	32,9	129,0
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	18,8	15,8	21,4	37,5	47,6	503,6
1 среднегод. работника, тыс.руб.	17,1	17,9	30,2	43,1	67,6	84,6
100 руб. осн.произ.фондов, руб.	5,0	5,3	8,0	8,5	10,7	2,7
100 руб. издержек производства, руб.	5,4	3,0	4,3	4,5	5,5	4,0
Уровень рентабельности, убыточности (-), %	9,7	11,5	7,2	6,2	4,3	5,8

Стоимость валовой продукции в расчете на 100 руб. издержек производства за период с 2014 по 2018 год варьирует: если в 2014 году этот показатель был равен 3,4 тыс. руб., то в 2018 снизился на, до 3,0 тыс. руб.

Показатель стоимости валового дохода за пять лет имеет тенденцию снижения. Так, показатель в 2014 году составлял 6846 тыс. руб., а в 2018 – 4094 тыс. руб. Стоимость валового дохода, приходящегося на 1 работника в 2018 году, увеличилась по сравнению с 2014 годом на 125,4 тыс. руб. Стоимость валового дохода, приходящегося на 100 руб. ОПФ за 2014-2018 годы снизилась на 2,9 тыс. руб. Величина валового дохода на 100 руб. издержек производства также имеет тенденцию к снижению – на 28,7 тыс. руб. за пять рассматриваемых лет. Сумма прибыли, приходящейся на 100 га соизмеримой пашни, на 1 работника, на 100 руб. ОПФ, в период с 2014 по

2018 годы, заметно возрастает. Это является положительным моментом для уровня рентабельности хозяйства.

Следующим этапом экономической характеристики организации является оценка финансового состояния организации, анализ обеспеченности основными средствами и другие показатели экономической эффективности производственной деятельности.

2.2. Оценка финансового состояния предприятия

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

В рамках проведения анализа финансово-хозяйственной деятельности организации необходимо провести и анализ ликвидности его баланса. Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу, сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности, с обязательствами по пассиву, сгруппированными по срокам их погашения и расположенными в порядке возрастания сроков. В связи с этим, проведем анализ ликвидности баланса ООО Агрофирма «Актай» за 2018 год, результаты оформим в таблице 9.

Таблица 9 - Анализ ликвидности баланса ООО Агрофирма «Актай» за 2018 год, тыс.руб.

АКТИВ	На начало года	На конец года	ПАССИВ	На начало года	На конец года	Платежный излишек	
						на начало года	На конец года
1	3	4	5	7	8	9=3-7	10=4-8
1.Наиболее ликвидны	5	-	1.Наиболее срочные обязательств	3350	3213	-3345	-3213

е активы (A1)			ва (П1)				
2.Быстро-реализуемые активы (A2)	1383	3832	2.Краткосрочные пассивы (П2)	8257	8257	-6874	-8257
3.Медленно-реализуемые активы (A3)	11608	10256	3.Долгосрочные пассивы (П3)	5233	5233	6375	-5233
4.Трудно-реализуемые активы (A4)	9014	8731	4.Постоянные пассивы (П4)	5170	6116	3844	-6116
БАЛАНС	22010	22819	БАЛАНС	22010	22819	-	-

Баланс считается абсолютно ликвидным, если выполняются условия, указанные в таблице 10.

Основываясь на полученный результат, отраженный в таблице 9 и таблице 10, мы можем сказать, что баланс изучаемой нами организации нельзя признать абсолютно ликвидным, так как баланс ООО Агрофирма «Актай» за отчетный 2018 год полностью не отвечает ни одному условию абсолютной ликвидности. Проведение анализа финансового состояния организации предполагает и оценку ее финансовой устойчивости.

Таблица 10 - Оценка ликвидности баланса ООО Агрофирма «Актай»

Абсолютно ликвидный баланс	Соотношение активов и пассивов баланса Агрофирма «Актай»	
	2018 год	
	на начало года	на конец года
$A1 \geq П1;$ $A2 \geq П2;$ $A3 \geq П3;$ $A4 \leq П4.$	$A1 < П1;$ $A2 < П2;$ $A3 > П3;$ $A4 > П4.$	$A1 < П1;$ $A2 < П2;$ $A3 < П3;$ $A4 < П4.$

Оценку финансовой устойчивости ООО Агрофирма «Актай» можно провести посредством вычисления показателей, представленных в таблице 11. На основании показателей, отраженных в

таблице 11, мы можем сделать следующие выводы: коэффициент концентрации собственного капитала, несмотря на незначительный рост к концу периода, не соответствует условию нормального значения; отрицательное значение коэффициента маневренности собственного капитала, который по условиям нормальности должен варьировать от 0,2 до 0,5, так же характеризует финансовую устойчивость ООО Агрофирма «Актai» как достаточно низкую; коэффициент структуры долгосрочных вложений соответствует установленному нормальному значению.

Таблица 11 - Оценка финансовой устойчивости ООО Агрофирма «Актai» Аксубаевского района РТ на конец 2018 года

Показатель	Значение		Нормальное значение
	На начало года	На конец года	
1.Коэффициент концентрации собственного капитала	0,2	0,3	>0.5
2.Коэффициент финансовой зависимости	4,3	3,7	-
3.Коэффициент маневренности собственного капитала	-0,7	-0,4	0.2-0.5.
4.Коэффициент концентрации заемного капитала	0,8	0,7	-
5.Коэффициент структуры долгосрочных вложений	0,6	0,6	<0.6
6.Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	2,7	3,3	<1

В заключение необходимо провести анализ рентабельности деятельности изучаемой организации. Проведение данного анализа позволит сделать выводы о достигнутом уровне рентабельности собственного и совокупного капитала ООО Агрофирма «Актai», а также позволит определить период окупаемости собственного капитала. Результаты проведенного анализа рентабельности представлены в таблице 12.

Основываясь на полученные в таблице 12 результаты, мы можем сделать следующие выводы: показатель рентабельности продукции не соответствует установленному нормальному значению. При этом к концу

2018 года наблюдается увеличение данного показателя на 0,6% по сравнению с 2017 годом.

Таблица 12 - Анализ рентабельности деятельности ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района РТ, 2018 год

№ п/п	Показатели	Значение		Нормальное значение
		На начало 2018 г.	На конец 2018г.	
1	Чистая прибыль, тыс.руб.	733	946	-
2	Рентабельность продукции	5,3	5,9	>15%
3	Рентабельность основной деятельности	2,6	5,6	>20%
4	Рентабельность совокупного капитала	3,9	4,5	>10%
5	Рентабельность собственного капитала	5,0	7,2	>12%
6	Период окупаемости собственного капитала, годы	6,6	6,0	-

Это явление, в первую, обусловлено снижением себестоимости произведенной продукции. В целях повышения рентабельности продукции необходимо либо пересмотреть установленные на продукцию цены, либо осуществить жесткий контроль над процессом формирования себестоимости; наблюдается увеличение значения рентабельности совокупного капитала, но полученное значение не удовлетворяет установленному нормативу; растет и рентабельность собственного капитала организации (увеличение на 2,2%), что свидетельствует о росте эффективности использования собственного капитала.

Важнейшим составляющим анализа финансового состояния предприятия является анализ его финансовой устойчивости. Рассмотрим коэффициенты финансовой устойчивости, рассчитаем их отклонения на начало и на конец 2018 года в таблице 13.

Таблица 13 - Показатели финансовой устойчивости ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района РТ за 2018 год

Коэффициенты	Нормальные ограничения	На начало года	На конец года	Отклонения, +, -
1. Коэффициент капитализации(U_1)	$U_1 \leq 1,5$	0,377	0,5	+0,123
2. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования(U_2)	$0,2 \leq U_2 \leq 0,8$	0,316	0,203	-0,113
3. Коэффициент финансовой независимости(U_3)	$U_3 \geq 0,5$	0,726	0,666	-0,060
4. Коэффициент финансирования(U_4)	$U_4 \geq 1$	2,648	1,997	-0,651
5. Коэффициент финансовой устойчивости(U_5)	$U_5 \geq 0,7$	0,756	0,691	-0,065

На основании таблицы 13 можно сделать следующие выводы о коэффициентах финансовой устойчивости предприятия:

U_1 - коэффициент капитализации показывает эффективность использования организацией собственного капитала. В начале года он составляет 0,377, но к концу года вырастает на 0,123 единицы – до 0,5. Данный показатель укладывается в пределы установленного норматива, значит, величина заемных средств, привлеченных предприятием на собственные средства, довольно высокая. U_2 - коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования. Данный коэффициент показывает, какая часть оборотных активов финансируется за счет собственных средств. Таким образом, показатель имеет тенденцию к уменьшению – к концу года он снизился на 0,113 позиций: с 0,316 до 0,203. Стоит отметить, что значения близки к показателю 0,1, при котором организация достигает критического финансового состояния. U_3 - коэффициент финансовой независимости показывает долю активов организации, которые покрываются за счет собственного капитала. Данный показатель должен быть больше 0,5. В начале года он равен 0,726, а к концу года уменьшается до 0,666. Это говорит о том, что значения коэффициента укладываются в установленные нормы. Близость этого значения к единице говорит о сдерживании темпов развития предприятия. Отказавшись от

привлечения заемного капитала, организация лишается дополнительного источника финансирования прироста активов (имущества), за счет которых можно увеличить доходы. U_4 - коэффициент финансирования показывает, какая часть деятельности финансируется за счет собственных и заемных средств. Данный показатель должен быть больше единицы, что и установлено в нашей организации – 2,648 в начале года и 1,997 в конце отчетного периода. Чем выше значение числового коэффициента, тем устойчивее финансовое состояние предприятия. U_5 - коэффициент финансовой устойчивости. Показывает, какая часть актива финансируется за счет устойчивых источников, то есть долю тех источников финансирования, которые организация использует в своей деятельности больше года. Показатель практически укладывается в пределы установленного норматива ($U_5 \geq 0,7$) – 0,756 в начале года и 0,691 в конце года. Однако его снижение вызывает возможную тревогу за устойчивость компании.

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

2.3. Организация систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии

Ведение бухгалтерского учета в ООО Агрофирма «Актai», как правило, регламентировано общепринятыми нормативно-правовыми источниками федерального и отраслевого значения. Основным регламентирующим документом является Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете в Российской Федерации» от 06.12.2011г. № 402-ФЗ. Вместе с этим, все способы и методы организации бухгалтерского учета в Обществе прописаны в Учетной политике, утвержденной Приказом №185/18 от 31 декабря 2018

года. Данный документ регламентирует вопросы бухгалтерского и налогового учета финансово-хозяйственной деятельности, технологию и методологию учета, разграничивает зоны ответственности в Обществе, обязателен к применению во всех структурных подразделениях организации. Бухгалтерский учет в данной организации осуществляется централизованной бухгалтерией, которую возглавляет главный бухгалтер. В структуру подразделения кроме главного бухгалтера входят: кассир, бухгалтер-расчетчик, бухгалтер по растениеводству, бухгалтер по животноводству, бухгалтер по учету материально-производственных запасов. Работники централизованной бухгалтерии обеспечивают соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, федеральным и отраслевым стандартам. Учет в ООО Агрофирма «Актай» автоматизирован, используется программа «1С:Бухгалтерия предприятия 8.3». В ООО Агрофирма «Актай» большая часть первичной учетной документации составляется и заполняется именно с помощью данной программы. В ней же формируются и регистры бухгалтерского учета. Это обуславливает быстрое и точное заполнение всех учетных форм и возможность скорейшего исправления допущенных ошибок и неточностей. Следует отметить, что первичные учетные документы и регистры бухгалтерского учета заполняются надлежащим образом, в них отражается вся необходимая информация, соответствующая действительности. Все документы материального, денежного и расчетного характера вовремя подписываются руководителем организации и главным бухгалтером. Данные в подобных документах тщательно проверяются. Вся первичная учетная документация и другие учетные формы поступают в бухгалтерию в соответствии со сроками, установленными в графике документооборота. Это обуславливает повышение производительности труда бухгалтерской службы и способствует своевременному принятию управленческих решений руководителем организации. Все факты хозяйственной жизни отражаются в бухгалтерском учете надлежащим образом, бухгалтерами составляются

корректные корреспонденции счетов. Бухгалтерская (финансовая) отчетность в ООО Агрофирма «Актai» составляется в соответствии с установленными нормами и правилами и отвечает всем требованиям. Отчетность предоставляется в органы государственной статистики, налоговый орган в установленные сроки. В целях оценки надежности системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля в ООО «Агрофирма Актai» нами было проведено тестирование, результаты которого представлены в таблицах 14 и 15.

Ключ к таблице 14 - Тестирование системы бухгалтерского учета ООО Агрофирма «Актai» Аксубаевского района РТ: высокая надёжность системы бухгалтерского учета – 11-14 ответа(ов) «Да»- (81-100%); средний уровень надёжности системы бухгалтерского учета – 6-13 ответов «Да» - (41-80%); низкий уровень надёжности системы бухгалтерского учета – 2-5 ответа(ов) «Да» (11-40%); полное отсутствие системы бухгалтерского учета - 0-1 ответа «Да» - (0-10%).

На основании полученных результатов, мы можем сказать, что в ООО Агрофирма «Актai» Аксубаевского района РТ функционирует система бухгалтерского учета, имеющая достаточно высокий уровень надежности (12 баллов из 14 возможных).

Таблица 14 – Тестирование системы бухгалтерского учета в ООО Агрофирма» Актai» Аксубаевского района РТ

№ п/п	Направления и вопросы контроля	Вариант ответа Да/Нет
1	Используется ли в организации автоматизированная система бухгалтерского учета?	Да
2	Имеется ли в организации разработанная и утвержденная учетная политика?	Да
3	Разработана ли организационная структура бухгалтерской службы?	Да
4	Имеются ли должностные инструкции с распределением фактических обязанностей и полномочий бухгалтерской службы?	Да

5	Разработан ли рабочий план счетов бухгалтерского учета?	Да
6	Разработан ли единый график документооборота?	Да
7	Применяются ли унифицированные формы первичной документации?	Да
8	Заполняются ли все обязательные реквизиты в первичных учетных документах?	Нет
9	Имеется ли в организации положение о порядке проведения инвентаризации?	Да
10	Соответствует ли порядок ведения бухгалтерского учета в организации установленным законодательным нормам?	Да
11	Осуществляется ли арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей?	Нет
12	Верно ли отражаются хозяйственные операции в регистрах бухгалтерского учета?	Да
13	Производится ли сверка расчетов?	Да
14	Имеются ли образцы заполнения документов, образцы подписей материально ответственных лиц?	Да

К основным из имеющихся недостатков в системе бухгалтерского учета, мы можем отнести то, что в некоторых первичных учетных документах не указываются все необходимые реквизиты, а также в изучаемой организации не осуществляется арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей. Не менее важное значение для любой организации имеет наличие и успешное функционирование системы внутреннего контроля. В связи с этим, мы проверили и уровень организации внутреннего контроля в ООО «Агрофирма Актай».

Ключ к таблице 15 - Тестирование системы внутреннего контроля ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района РТ: высокая надёжность системы внутреннего контроля – 9-11 ответа(ов) «Да»- (81-100%); средний уровень надёжности системы внутреннего контроля – 5-8 ответов «Да» - (41-80%); низкий уровень надёжности системы внутреннего контроля – 2-4 ответа(ов) «Да» (11-40%); полное отсутствие системы внутреннего контроля - 0-1 ответа «Да» - (0-10%).

Таблица 15 – Тестирование системы внутреннего контроля в ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района РТ

№ п/п	Направления и вопросы контроля	Вариант Ответа Да/Нет
----------	--------------------------------	-----------------------------

1	Осуществляется ли контроль за выполнением графика документооборота?	Нет
2	Составляются ли приходные и расходные документы на каждую операцию?	Да
3	Соответствует ли законодательству порядок организации хранения документов?	Да
4	Проводятся ли внеплановые инвентаризации?	Нет
5	Существует ли отлаженная система осведомления руководства организации об организации и достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности?	Да
6	Фиксируются ли документы (счета-фактуры, доверенности) в журналах регистрации?	Да
7	Прикладываются ли первичные документы к отчётам материально ответственных лиц?	Да
8	Организовано ли в организации структурное подразделение для осуществления внутреннего контроля (отдел внутреннего контроля, ревизионная комиссия, служба внутреннего аудита и т.д.)	Нет
9	Существует ли утвержденное положение об отделе внутреннего контроля?	Нет
10	Имеется ли утвержденная программа, график проведения проверок?	Нет
11	Оперативно ли вносятся в бухгалтерский учет изменения по результатам деятельности органов внутреннего контроля?	Нет

На основании полученных результатов, мы можем сказать, что система внутреннего контроля в ООО Агрофирма «Актai» Аксубаевского района РТ имеет средний уровень надежности (5 баллов из 11 возможных). Это в первую очередь связано с тем, что в данной организации нет отдельного структурного подразделения, которое на постоянной основе могло бы осуществлять функции внутреннего контроля. Нет в наличии и утвержденной программы и графика проверок. Данную ситуацию можно обосновать тем, что для многих сельскохозяйственных организаций создание системы внутреннего контроля носит чисто формальный и локальный характер. Из-за отсутствия системы внутреннего контроля или же из-за слабой ее организации в экономическом субъекте присутствуют проблемы с качеством формирования учетной политики, уровнем подготовки кадров и созданием нормативных документов, которыми следовало бы руководствоваться при осуществлении внутреннего контроля.

ООО Агрофирма «Актai» Аксубаевского района РТ является крупнейшей сельскохозяйственной организацией республики. В связи с этим,

необходимым условием её рационального функционирования является наличие хорошо организованной системы внутреннего контроля. Как мы выяснили, в ООО Агрофирма «Актай» не функционирует постоянная служба внутреннего контроля. В связи с этим, внутренний контроль осуществляется как руководством и управляющим персоналом организации. В данной организации периодически осуществляются контрольные мероприятия и принимаются скорейшие меры по устранению выявленных нарушений и ошибок. Но вопрос о необходимости создания постоянной службы внутреннего контроля все еще остается открытым. В ООО Агрофирма «Актай» созданы все условия для обеспечения безопасных условий труда для своих сотрудников. В частности, на сотрудников центральной бухгалтерии, как и для работников других подразделений данной организации, распространяется действие общего «Положения по охране труда и безопасности жизнедеятельности в ООО Агрофирма «Актай» Данная инструкция разработана в соответствии с действующим законодательством и нормативно-правовыми актами в области охраны труда и дополнена особыми требованиями применительно к должности бухгалтера. Инструкция утверждается генеральным директором организации и подлежит пересмотру каждые 5 лет. В данной инструкции прописаны основные требования безопасности, требования охраны труда на рабочем месте бухгалтера, требования охраны труда в аварийных ситуациях и т.д.

Обеспечение безопасности жизнедеятельности в организации, как известно, тесно связано с мероприятиями, обеспечивающими поддержание хорошего состояния физического здоровья сотрудников. Работа в центральной бухгалтерии ООО Агрофирма «Актай» предполагает большую загруженность сотрудников, использование компьютерных программ и сидячее положение на протяжении всего рабочего дня. В связи с этим, с целью предотвращения профессиональных заболеваний в изучаемой нами организации предусмотрены официально разрешенные паузы во время работы. В качестве обязательной к применению меры в работе бухгалтера

имеются две 10-минутные физкультурные паузы в течение рабочего дня. Эффективность работы центральной бухгалтерии ООО Агрофирма «Актай» обеспечивается также и за счет соблюдения сотрудниками норм и правил, которые обусловлены культурой делового общения. В связи с этим, в изучаемой нами организации действуют локальные нормативные документы, обеспечивающие должное соблюдение этих норм и правил. Среди таких нормативных документов особо следует выделить «Кодекс деловой этики и делового общения», «Корпоративная социальная ответственность» и т.д.

Компетенции, предусмотренные программой государственной итоговой аттестации, безопасности жизнедеятельности, физической культуре, деловому общению и иностранному языку освоены в полном объеме (Приложения А,Б,В).

3 СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ИНВЕСТИЦИЙ В ЧЕЛОВЕЧЕСКИЙ КАПИТАЛ И ПУТИ ИХ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ В ООО АГРОФИРМА «АКТАЙ» АКСУБАЕВСКОГО РАЙОНА РТ

3.1 Методика бухгалтерского учета инвестиций в человеческий капитал

На основании содержания первых двух глав данной выпускной квалификационной работы мы можем сказать, что одной из первостепенных задач каждой сельскохозяйственной организации является формирование человеческого капитала. Следует отметить, что под формированием

человеческого капитала, мы, в первую очередь, понимаем процесс развития производительных способностей человека с помощью инвестиций в его деятельность.

Задачей системы бухгалтерского учета является разработка теоретической концепции человеческого капитала, раскрытия сути его, учетной методологии и путей ее усовершенствования, характеристика качественного превращения человеческого капитала работников предприятия в информацию, которая используется для создания продукции. Однако следует еще раз отметить, что в настоящее время отображение человеческого капитала в учете является дискуссионным и практически не решенным вопросом.

Наиболее интересным с точки зрения практики является вопрос относительно отображения информации об инвестициях в человеческий капитал в бухгалтерском учете.

На наш взгляд, инвестициями в человеческий капитал организации можно признать любые вложения в человека, которые влияют на рост его доходов и производительность труда.

В ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района Республики Татарстан инвестиции в человеческий капитал не рассматриваются как отдельная категория расходов. В связи с этим в бухгалтерском учете организации отражаются расходы на выплату заработной платы сотрудникам, посредством использования счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», расходы на образование, переподготовку персонала, на оплату путевок в оздоровительные центры и т.д. учитываются в составе прочих расходов. Организация также не использует отдельно разработанных первичных учетных документов по учету инвестиций в человеческий капитал. Используются только унифицированные формы первичных учетных документов по учету заработной платы. В соответствии с этим, информация об инвестициях в человеческий капитал не находит отражения и в содержании форм годовой бухгалтерской финансовой отчетности.

В соответствии со всем вышесказанным, с целью совершенствования и конкретизации бухгалтерского учета ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района Республики Татарстан, мы предлагаем отдельную методику бухгалтерского учета инвестиций в человеческий капитал, разработанную автором данной выпускной квалификационной работы. Данная методика предполагает осуществление учета инвестиций в человеческий капитал в качестве различных категорий расходов.

Рассмотрим предлагаемую нами методику отражения этих расходов в бухгалтерском учете ООО «Актай» Аксубаевского района РТ.

В составе инвестиций в человеческий капитал, осуществляемых ООО «Актай» Аксубаевского района РТ, следует выделить следующие категории:

- инвестиции в образование, профессиональную подготовку и переподготовку работников;
- средства, вкладываемые в профилактические мероприятия, направленные на укрепление здоровья;
- средства, вкладываемые в повышение качества трудовой жизни работников.

На наш взгляд, наиболее рациональным вариантом является осуществление учета инвестиций в человеческий капитал в составе следующих счетов: 08 «Вложения во внеоборотные активы»; 20 «Основное производство»; 23 «Вспомогательные производства»; 25 «Общепроизводственные расходы»; 26 «Общехозяйственные расходы»; 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

В связи с этим, к каждому счету, представленному выше, необходимо открыть новый субсчет – «Инвестиции в человеческий капитал». Данный субсчет, в свою очередь, будет иметь аналитические счета, в зависимости от вида осуществляемых организацией инвестиций.

Большой удельный вес в составе инвестиций в человеческий капитал изучаемой нами организации занимают инвестиции в образование, профессиональную подготовку и переподготовку работников. Обучение

работников в ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района РТ осуществляется по двум направлениям, в частности, обучение сотрудника может производиться в связи с производственной необходимостью, либо без производственной необходимости.

В первом случае, для отражения в бухгалтерском учете расходов, связанных с обучением сотрудников, которое, в свою очередь, вызвано производственной необходимостью, следует составить следующую бухгалтерскую запись:

Дт 20,23,25,26,29 субсчет «Инвестиции в человеческий капитал» -
«Расходы на обучение работников организации»

76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В случае, если обучение сотрудника организации не связано с производственной необходимостью, в бухгалтерский учет в ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района РТ следует внести запись:

Дт 20,23,25,26,29 субсчет «Инвестиции в человеческий капитал» -
«Расходы на обучение работников организации»

Кт 91 «Прочие доходы и расходы».

ООО «Актай» активно инвестирует в здравоохранение своих работников. В соответствии с этим, ООО Агрофирма «Актай» заключило договор со страховой организацией, предметом которого является добровольное медицинское страхование работников.

В бухгалтерском учете расходы на добровольное медицинское страхование работников будет отражаться по аналогии с расходами по подготовке и обучению работников. В связи с этим, мы будем составлять следующую бухгалтерскую запись:

Дт 20,23,25,26,29 субсчет «Инвестиции в человеческий капитал» -
«Расходы на добровольное медицинское страхование работников»

Кт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет
«Расчеты по имущественному и личному страхованию».

В случае, если в ООО Агрофирма «Актai» будет предусмотрено предоставление работникам бесплатных путевок в санатории и иные оздоровительные центры, затраты на приобретение подобных путевок в бухгалтерском учете следует отражать посредством использования бухгалтерской записи:

Дт 20,23,25,26,29 субсчет «Инвестиции в человеческий капитал» -
«Расходы на оплату путевок в оздоровительные центры»

Кт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Как уже было отмечено, в качестве инвестиций в человеческий капитал необходимо принимать и средства, вкладываемые в повышение качества трудовой жизни работников. В данном случае, примером повышения качества трудовой жизни работника может послужить:

- обеспечение благоприятных физических и гигиенических условий труда;
- обеспечение наличия хорошей социально-бытовой инфраструктуры в организации;
- обеспечение благоприятного морально-психологического климата в коллективе.

В целях реализации вышеуказанных мероприятий, организации придется понести определенный объем расходов. В первом случае, для обеспечения благоприятных физических и гигиенических условий труда, будет необходимо нанять обслуживающий персонал или заключить договор об оказании услуг с определенной компанией. Для обеспечения благоприятного морально-психологического климата в коллективе ООО Агрофирма «Актai» может привлекать различных специалистов, которые будут проводить тренинги, а также высококвалифицированных кадровых аналитиков. Для отражения данных категорий расходов в бухгалтерском учете организации будет оформлена бухгалтерская запись:

Дт 20,23,25,26,29 субсчет «Инвестиции в человеческий капитал» -
«Расходы на повышение качества трудовой жизни работников»

Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Рассмотрим порядок применения предложенного нами субсчета и аналитических счетов к нему на конкретном примере.

Пример: С 8 по 19 января 2019 года главный бухгалтер ООО Агрофирма «Актай» проходил курсы по повышению квалификации. Стоимость прохождения данных курсов была равна 15 тыс. руб.

В период с 10 по 27 января этого же года для 10 сотрудников основного производства были организованы выездные курсы по обучению английскому языку. В соответствии с заключенным с образовательным учреждением договором, стоимость предоставленных услуг по обучению была равна 150 тыс. руб.

В 27 января 3 работника свинокомплекса получили бесплатные путевки в санаторий «Солнечная поляна», общая стоимость путевок составила 95 тыс. руб.

В конце месяца для вспомогательного производства в ООО Агрофирма «Актай» был проведен тренинг, направленный на повышение эффективности совместной деятельности в коллективе организации. Стоимость проведенного привлеченным специалистом тренинга была равна 12 тыс. руб.

Для отражения вышепредставленных операций в бухгалтерском учете организации будут использованы бухгалтерские записи, отраженные в таблице 16.

Таблица 16 - Бухгалтерские записи по учету инвестиций в человеческий капитал ООО Агрофирма «Актай»

№ п/п	Содержание операции	Бухгалтерская запись		Сумма, тыс. руб.
		Дт	Кт	
1	Отражены затраты по договору о предоставлении услуг образовательным учреждением (пов.квал.)	26.4 «Расходы на обучение работников организации»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	15
2	Отражены затраты по	20.4 «Расходы на	76 «Расчеты с	150

	договору о предоставлении услуг образовательным учреждением (англ.яз.)	обучение работников организации»	разными дебиторами и кредиторами»	
3	Отражены расходы на оплату стоимости путевок в санаторий «Солнечная поляна»	20.4 «Расходы на оплату путевок в оздоровительные центры»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	95
4	Отражены расходы по оплате за услуги проведения тренинга	23.4«Расходы на повышение качества трудовой жизни работников»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	12

Проблема учета инвестиций в человеческий капитал на сегодняшний день является одной из самых актуальных. Необходимость разработки методики учета изучаемого нами объекта обусловлена тем, что человеческий капитал является наиболее ценным ресурсом любого экономического субъекта. Особую значимость человеческий капитал имеет и для сельскохозяйственных организаций. Для того, чтобы успешно функционировать в условиях современной экономики, сельскохозяйственным организациям необходимо развиваться в данном направлении, преумножать и улучшать свой человеческий капитал, что в свою очередь, требует осуществления финансовых вложений.

Применение предложенного способа отражения в бухгалтерском учете инвестиций в человеческий капитал, на наш взгляд, является наиболее рациональным и приемлемым. Открытие нового субсчета «Инвестиции в человеческий капитал» к уже существующему счету 26 «Общехозяйственные расходы» позволит вести детализированный учет инвестиций в человеческий капитал ООО Агрофирма «Актай» .

Выделение отдельного самостоятельного счета в составе рабочего плана счетов для учета инвестиций в человеческий капитал, на наш взгляд, только усложнит процесс осуществления бухгалтерского учета в организации, так как бухгалтеру придется регистрировать дополнительные

бухгалтерские записи, для того, чтобы списать собранные на отдельном счете расходы по инвестициям в человеческий капитал на счета учета расходов организации.

Следует отметить, что количественные показатели инвестиций в человеческий капитал ООО Агрофирма «Актай» должны отражаться не только в бухгалтерских записях, но и в первичных учетных документах, а также в формах годовой бухгалтерской (финансовой и управленческой) отчетности.

3.2 Формирование бухгалтерской и управленческой отчетности инвестиций в человеческий капитал

Начало осуществления бухгалтерского учета нового объекта предполагает возникновение обязанности отражения в бухгалтерской финансовой и управленческой отчетности полной информации о данном объекте. Как уже было сказано в первом разделе данной главы, отдельно разработанных первичных учетных документов по учету инвестиций в человеческий капитал, а также отдельных отчетных форм по финансовому и управленческому учету рассматриваемого объекта в ООО Агрофирма «Актай» на данный момент не используют. Это связано с тем, что инвестиции в человеческий капитал чаще всего учитываются в составе прочих расходов организации. Но, как известно, система бухгалтерского учета в любой организации должна обеспечивать конкретизацию всех категорий расходов. В связи с этим, в нашем случае, становится необходимым отражение в бухгалтерской финансовой и управленческой отчетности информации об инвестициях в человеческий капитал, как отдельной категории расходов.

Следует отметить, что информация, которую предполагается отражать в бухгалтерской финансовой отчетности, будет формироваться во взаимосвязи с отчетными данными бухгалтерского управленческого учета. Для обеспечения полноты бухгалтерской информации первоначально в сфере управленческого учета должны формироваться отчетные данные, имеющие

не только количественную, но и качественную характеристику персонала организации.

В связи с этим, мы предлагаем в ООО Агрофирма «Актai» ежегодно формировать две новые отчетные формы по управленческому учету «Личная карточка работника» (приложение 3) и «Оценка состояния структуры работников основного производства». Личная карточка работника» будет содержать основную информацию о работнике организации, включая его возраст, уровень профессиональной подготовки, или же уровень его квалификации, перечень курсов и обучающих программ, которые прошел данный работник, а также общие затраты организации на обеспечение прохождения работником данных мероприятий.

Цель внедрения отчетной формы «Оценка состояния структуры работников основного производства» в ООО Агрофирма «Актai» заключается в том, что на основе информации, содержащееся в ней, руководство сможет сделать выводы о влиянии той или иной категории на суммарную производительность труда и результаты работы организации, выявлять потребности в расширении, определять необходимую численность сотрудников и их профессиональный и квалификационный состав. А следовательно, на основании данной отчетной формы будут определяться участки, требующие инвестирования в человеческий капитал. Макет отчетной формы, описанной выше, представлен в таблице 17 (в таблице приведены условные данные).

Таблица 17 - «Оценка состояния структуры работников основного производства»

Наименование производственных подразделений	Растениеводство		Животноводство		Промышленные производства	
	цех (бригада) № 1	...	Молочно- товарная ферма №1	...	цех №1	...
Общее количество работников в подразделении	43		55		24	
Средний возраст работников	37		43		45	

Количество работников						
- с высшим уровнем образования	8		7		4	
- со средним профессиональным уровнем образования	15		17		7	
- со средним общим уровнем образования	20		31		13	
Количество работников						
- с высоким уровнем профессиональной подготовки	25		27		14	
- со средним уровнем профессиональной подготовки	10		13		8	
- с низким уровнем профессиональной подготовки	8		15		2	
Уровень производительности труда по подразделению на начало отчетного года	X		X		X	
Уровень производительности труда по подразделению на конец отчетного года	X		X		X	

Конкретная величина расходов на инвестиции в человеческий капитал может быть отражена в отдельном управленческом отчете о расходах организации. В данной отчетной форме будут отражены как плановые, так и фактические значения расходов на инвестиции в человеческий капитал организации. Как правило, в начале отчетного года каждый экономический субъект планирует свой бюджет. В связи с этим, ООО Агрофирма «Актай» следует в начале года определить сумму, которую можно использовать в целях улучшения и увеличения человеческого капитала, а в конце года по предложенному отчетному документу сверить итоговые суммы по плану и по факту. На основании такого простого анализа в последующем отчетном году можно будет определить более точную и корректную сумму расходов на инвестиции в человеческий капитал. Форма «Отчет о расходах организации на инвестиции в человеческий капитал» представлена в таблице 18.

Таблица 18 - Форма «Отчета о расходах ООО Агрофирма «Актай» на инвестиции в человеческий капитал» за 2018 год

Наименование расходов	План	Факт
-----------------------	------	------

Оплата курсов по повышению квалификации (по договору с образовательным учреждением)	60 000,00	78 000,00
Расходы на оплату стоимости путевок в санаторий «Солнечная поляна»	80 000,00	95 000,00
Расходы по оплате за услуги проведения тренинга	15 000,00	12 000,00
ИТОГО:	155 000,00	185 000,00

Во взаимосвязи с управленческим учетом необходимо формировать отчетность и по бухгалтерскому финансовому учету.

Как правило, бухгалтерский финансовый учет требует более точной и детализированной информации о расходах организации. В связи с этим, в отчетной форме по бухгалтерскому финансовому учету следует отражать все затраты на инвестиции в человеческий капитал по каждому работнику ООО Агрофирма «Актай», которые имели место быть в отчетном году.

Для обеспечения достоверного и детализированного учета расходов в ООО Агрофирма «Актай», мы предлагаем применять отчетную форму по бухгалтерскому финансовому учету – «Бухгалтерский финансовый отчет о расходах по инвестициям в человеческий капитал» (приложение Ж).

В данной отчетной форме будут отдельно указываться следующие категории расходов на инвестиции в человеческий капитал:

- Расходы на обучение работников организации;
- Расходы на добровольное медицинское страхование работников;
- Расходы на оплату путевок в оздоровительные центры;
- Расходы на повышение качества трудовой жизни работников.

Как правило, количественная информация, нашедшая отражение в первичных документах бухгалтерского финансового учета, должна быть отражена и в формах годовой бухгалтерской отчетности. В связи с этим, мы предлагаем в состав статей бухгалтерского баланса включить новую статью «Инвестиции в человеческие ресурсы». Вместе с этим, суммарное значение расходов на инвестиции в человеческий капитал следует отражать в отчете о финансовых результатах в составе расходов по обычным видам

деятельности. Данное предложение мы можем обосновать тем, что в предложенной в первом разделе данной главы методике мы использовали счета учета расходов по обычным видам деятельности.

На наш взгляд, инвестиции в человеческий капитал, являясь в свою очередь определенной категорией расходов организации, должны найти отражение в форме годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности. При этом следует указать, что информация, отражаемая в данной отчетности, должна быть точной и достоверной. Одним из способов обеспечения данного условия является проведение периодических аудиторских проверок. В связи с этим, в следующем разделе данной выпускной квалификационной работы рассмотрим методику аудиторской проверки инвестиций в человеческий капитал.

3.3 Методика аудита инвестиций в человеческий капитал

Практика аудита человеческих ресурсов в большей степени направлена на достижение управленческих целей, и проводится он для определения скрытых трудовых резервов и улучшения деловых связей между сотрудниками. Целесообразно разработать методику аудита инвестиций в человеческий капитал, которая будет направлена на проверку правильности осуществления различных процедур бухгалтерского учета. В соответствии с этим, основной целью аудита инвестиций в человеческий капитал является проверка соответствия применяемого организацией метода учета инвестиций в человеческий капитал установленным требованиям нормативных актов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета на территории РФ. На данный период времени нет отдельного законодательно установленного нормативного источника, положениями которого можно было бы руководствоваться при бухгалтерском учете и аудите инвестиций в человеческий капитал. В связи с этим, при разработке методики аудита инвестиций в человеческий капитал будет рационально использовать положения Федерального закона от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской

деятельности» и Международных стандартов аудита, которые содержат в себе основные правила и нормы по проведению аудиторской проверки.

Предлагаемая далее методика аудиторской проверки инвестиций в человеческий капитал была разработана с учетом особенностей деятельности ООО Агрофирма «Актai». В связи с этим, перед тем как рассмотреть данную методику нам необходимо выяснить, подлежит ли данная организация обязательному ежегодному аудиту. В соответствии с п.1 ст.5 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» №307-ФЗ, организация подлежит обязательному аудиту в случае, сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествовавшего отчетному года превышает 60 миллионов рублей. Согласно данным, отраженным в бухгалтерской (финансовой) отчетности сумма активов бухгалтерского баланса на конец этого же года равна 22 819 тыс. руб. На основании приведенных данных, мы можем сказать, что ООО Агрофирма «Актai» не подлежит обязательному аудиту, который должен проводиться ежегодно.

В связи с этим, наряду с проведением аудита других объектов бухгалтерского учета, в изучаемой нами организации необходимо проводить инициативный аудит инвестиций в человеческий капитал. На наш взгляд, при проведении аудита инвестиций в человеческий капитал ООО Агрофирма «Актai» целесообразнее использовать пообъектный подход. Пообъектный подход предполагает изучение отдельных элементов учета, подлежащих аудиту, что в свою очередь обеспечивает большую детализацию аудиторской информации по объектам бухгалтерского учета. В соответствии с данным подходом, мы можем выделить аудит операций с инвестициями в человеческий капитал как отдельный сегмент в составе общего аудита человеческого капитала организации.

Аудит инвестиций в человеческий капитал ООО Агрофирма «Актai» предлагается проводить в разрезе этапов, отраженных на рисунке 4. Как правило, основополагающим этапом аудита любого объекта бухгалтерского учета или же цикла операций, совершающихся в хозяйственной жизни

организации, является планирование. На данном этапе осуществляется расчет уровня существенности и величины аудиторского риска, также аудитором разрабатывается общая стратегия и план аудиторской проверки.

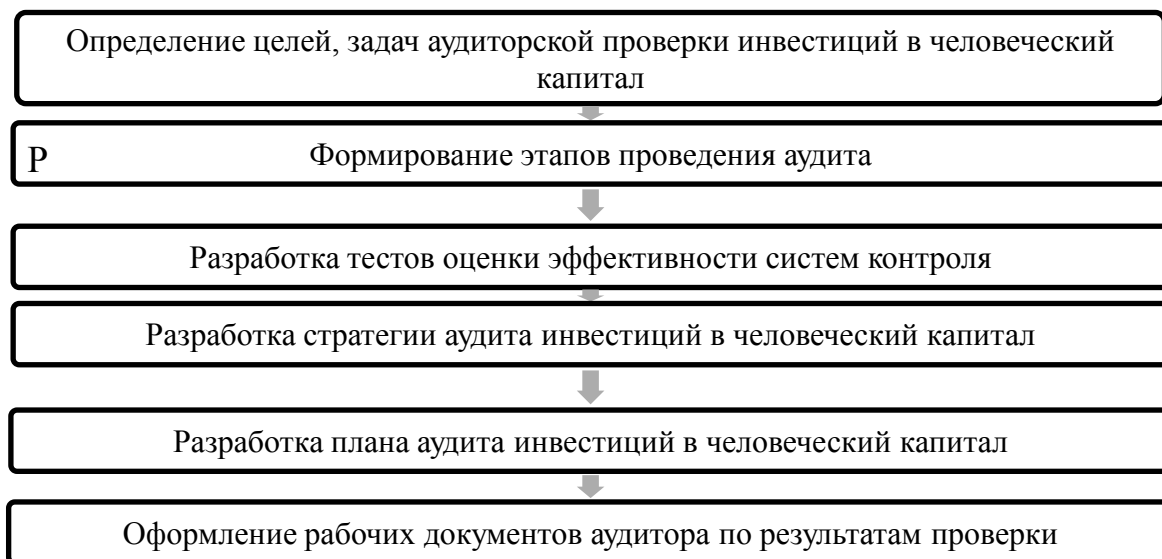


Рис. 4 – Предлагаемые этапы проведения аудита учета инвестиций в человеческий капитал

В связи с этим, воспользуемся данными годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности изучаемой организации за 2018 год и вычислим такие показатели, как уровень существенности и величина аудиторского риска. За значение уровня существенности мы будем принимать 70 000 тыс. руб.

Различие между значениями уровня до и после округления составляет: $(70\,000 - 67985,9) / 67985,9 \times 100\% = 2,9\%$, что находится в пределах 20%.

Еще одной важной процедурой в ходе планирования аудита поступления основных средств в счет вклада в уставный капитал является определение значения аудиторского риска.

Как известно, аудиторский риск включает в себя три элемента, это внутрихозяйственный риск, риск средств контроля и риск необнаружения. В связи с этим, общий аудиторский риск мы можем найти, воспользовавшись нижеприведенной формулой:

$$AP = PB \times PK \times PH, \quad (4)$$

где

АР – аудиторский риск аудиторской проверки;

РВ – риск внутрихозяйственного контроля (неотъемлемый риск);

РК – риск контроля;

РН – риск необнаружения.

В соответствии с произведенными расчетами значение внутрихозяйственного риска решено принять равным 26,6 %, значение риска контроля – 38,87 %, значение риска необнаружения - 33,34 %. Воспользуемся данными значениями и рассчитаем величину общего аудиторского риска:

$$AP = (0,266 \times 0,388 \times 0,333) \times 100\% = 3,4\%.$$

На основании произведенных расчетов, мы можем сказать, что общий аудиторский риск равен 3,4%, что отвечает установленному требованию о максимально допустимой величине аудиторского риска в 5%.

Следующим этапом аудиторской проверки является составления общего плана и стратегии аудита.

В таблице 19 приведена общая стратегия аудита инвестиций в человеческий капитал, разработанная на примере сельскохозяйственной организации – ООО Агрофирма «Актай».

Таблица 19 – Предлагаемая общая стратегия аудита инвестиций в человеческий капитал ООО Агрофирма «Актай»

Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнители
Осуществление процедур по оценке существующих рисков	01.02.2019-03.02.2019	
Аудит учетной политики организации	04.02.2019-06.02.2019	
Аудит инвестиций в человеческий капитал организации	07.02.2019-24.02.2019	
Завершение аудита	25.02.2019- 26.02.2019	

Общая стратегия аудита состоит из наиболее укрупненных направлений аудиторских процедур. В связи с этим, необходимо раскрыть

каждый пункт, входящий в состав общей стратегии. С этой целью составляют общий план аудиторской проверки (таблица 20).

Таблица 20 – Предлагаемый план аудита инвестиций в человеческий капитал ООО Агрофирма «Актай»

№ п/п	Планируемые виды работ	Аудиторские процедуры
1	Осуществление процедур по оценке существующих рисков	
1.1	Формирование знаний о системе внутреннего контроля: - оценка общей системы внутреннего контроля; - оценка системы бухгалтерского учета поступления основных средств.	Тестирование системы внутреннего контроля
1.2	Аналитический обзор отчетности с целью выявления рисков в их области	Аналитические процедуры
1.3	Оценка возможных областей искажений отчетности в результате ошибок или недобросовестных действий	Тестирование Аналитические процедуры
1.4	Детальная оценка уровня существенности и аудиторских рисков	Тестирование Аналитические процедуры
2	Аудит учетной политики организации	
2.1	Анализ учетной политики в целях бухгалтерского учета	Сопоставление положений учетной политики с нормативными документами
2.2	Анализ учетной политики в целях бухгалтерского учета	
3	Аудит инвестиций в человеческий капитал	
3.1	Проверка правильного определения первоначальной стоимости человеческого актива	Арифметическая проверка, просмотр и сопоставление документов
3.2	Проверка правильности документального отражения операций по инвестициям в человеческий капитал	Просмотр и сопоставление документов
3.3	Проверка правильности отражения в учете инвестиций в человеческий капитал	Просмотр и сопоставление документов
3.4	Проверка правильности порядка расчета итоговых сумм по инвестициям в человеческий капитал	Арифметическая проверка

После того, как будут разработаны общая стратегия и план, можно перейти непосредственно к проведению аудита, который заключается в проверке правильности осуществления учета инвестиций в человеческий капитал и достоверности бухгалтерской финансовой отчетности. Основной целью аудитора в данном случае является получение достаточных надлежащих доказательств, на основании которых он сможет сформулировать обоснованные выводы относительно полученных результатов проверки и подтвердить или же опровергнуть достоверность финансовой отчетности аудируемого лица. К источникам получения аудиторских доказательств в случае, если в изучаемой организации учет будет вестись в соответствии с методикой, представленной в первом разделе данной главы, мы можем отнести:

- приказ об учетной политике организации; регистры бухгалтерского учета по счетам 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 91 «Прочие доходы и расходы»; первичные учетные документы по учету инвестиций в человеческий капитал на момент проведения проверки в изучаемой организации еще не осуществлялся отдельный учет расходов на инвестиции в человеческий капитал, проверке подверглись регистры бухгалтерского учета по вышеназванным счетам и первичные учетные документы по учету заработной платы, по расчетам с поставщиками и подрядчиками (предоставление услуг по обучению персонала и т.д.). Важное значение в ходе аудита имеет процесс проверки правильности отражения хозяйственных операций по инвестициям в человеческий капитал. Для осуществления данной проверки воспользуемся данными таблицы 21.

Таблица 21 – Рабочий документ аудитора №1 «Проверка правильности отражения хозяйственных операций по инвестициям в человеческий капитал в ООО Агрофирма «Актай»

По данным организации		Сумма, руб.	Хозяйственные операции	По мнению аудитора		Сумма, руб.
Дт	Кт			Дт	Кт	
26.4	76	15 000	Отражены затраты по договору о предоставлении услуг образовательным учреждением	26.4	76	15 000
20.4 19	60 60	95 000	Отражены расходы на оплату стоимости путевок в санаторий «Солнечная поляна» работникам основного производства	20.4 19	60 60	95 000
08	60	86 000	Отражены расходы на создание комнаты для отдыха в здании центральной бухгалтерии (подрядным путем)	08	60	86 000

В соответствии с информацией, отраженной в данном рабочем документе, мы можем сказать, что хозяйственные операции по учету инвестиций в человеческий капитал составлены корректно. Но, несмотря на это, в ходе аудиторской проверки было выявлено несколько нарушений: отсутствует первичный учетный документ, подтверждающий расходы на прохождение работниками организации курсов по английскому языку (отсутствует договор на предоставление услуг, а также счет об оплате); первоначальная стоимость человеческого актива рассчитана неправильно (допущена арифметическая ошибка в расчетах); расходы по оплате путевок в оздоровительный центр учтены в составе основных расходов и списаны в дебет счета 90 «Продажи». В целях более наглядного представления ошибок, выявленных в ходе проведения аудита инвестиций в человеческий капитал, предлагаем использовать рабочий документ аудитора - «Обобщение ошибок, выявленных в ходе проверки и их влияние на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО Агрофирма «Актай» (таблица 22). Данный документ позволяет в компактном виде представить перечень всех выявленных в ходе аудиторской проверки ошибок и определить уровень их существенности.

Таблица 21 - «Обобщение ошибок, выявленных в ходе проверки и их влияние на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности»

Предпосылки подготовки бухгалтерской отчетности	Результаты аудиторской проверки	Сумма, руб.
Существование и полнота	Реальность объекта учета не подтверждена первичными документами	34 000,00
Возникновение	Отраженные в БУ операции по инвестициям в человеческий капитал имеют место в течение отчетного периода	-
Стоимостная оценка	Рассчитанная первоначальная стоимость не соответствует фактическому значению	5 000,00
Измерение	В учете операции отражены в правильной оценке согласно законодательству и учетной политике	-
Представление и раскрытие	Не выявлены факты нарушения положений бухгалтерского учета	-
	Данные об объекте учета отражены в отчетности полностью	-
	Все финансово-хозяйственные операции классифицированы правильно	-

Применение данного рабочего документа аудитора будет способствовать более рациональной и эффективной организации аудита инвестиций в человеческий капитал. Завершающим этапом аудита инвестиций в человеческий капитал является формирование аудиторского заключения. В связи с этим, для подведения итогов проведенной нами аудиторской проверки составим аудиторское заключение (Приложение Е).

Можем сделать следующие выводы: учет инвестиций в человеческий капитал следует осуществлять в разрезе на три основные категории расходов: инвестиции в образование, профессиональную подготовку и переподготовку работников, средства, вкладываемые в профилактические мероприятия, направленные на укрепление здоровья, средства, вкладываемые в повышение качества трудовой жизни работников; наиболее рациональным вариантом учета инвестиций в человеческий капитал является осуществление учета с использованием счетов 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29

«Обслуживающие производства и хозяйства»; выделение отдельного субсчета для учета расходов на инвестиции в человеческий капитал организации к вышеуказанным счетам будет способствовать дальнейшей детализации учета; на данный момент бухгалтерский учет инвестиций в человеческий капитал не организован надлежащим образом, что подтверждают результаты проведенной нами аудиторской проверки. Проведение аудита инвестиций в человеческий капитал является гарантией или же обеспечением рационального использования и сохранности финансовых средств организации. Проверка правильности оформления бухгалтерских записей, правильности исчисления суммы расходов, направленных на увеличение человеческого капитала организации способствует созданию и поддержанию устойчивого финансового положения любого экономического субъекта.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Одним из основных источников успешного экономического развития организаций является высококвалифицированный и рационально подобранный кадровый состав. В связи с этим, большое число крупных компаний Республики Татарстан, понимающих особую значимость данного ресурса, инвестируют в человеческий капитал большие суммы денежных средств и получают от этого положительный эффект.

Следует отметить, что практика инвестирования в человеческий капитал довольно редко применяется в сельскохозяйственных организациях Республики Татарстан. Это, в первую очередь, связано с тем, что сельскохозяйственные организации, имеющие достаточно низкое значение показателя «чистой прибыли» не стремятся увеличивать статьи расходов своей хозяйственной деятельности.

Второй, не менее важной причиной, является отсутствие методологической базы по бухгалтерскому учету и аудиту инвестиций в человеческий капитал. В связи с этим, в данной выпускной квалификационной работе была изучена проблема учета и аудита инвестиций в человеческий капитал на примере сельскохозяйственной организации ООО Агрофирма «Актай». На основании содержания первой главы данной работы мы можем сделать следующие выводы:

- одним из основных способов преумножения человеческого капитала, который представляет собой совокупность физических, умственных способностей, знаний и умений человека, является инвестирование в сотрудников самой организации;

- среди ключевых сдерживающих развитие инвестиционной деятельности в отношении человеческого капитала факторов следует выделить отсутствие единой разработанной методики бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал;

- необходимость разработки методики учета и аудита инвестиций в человеческий капитал обусловлена тем, что человеческий капитал является наиболее ценным ресурсом любого экономического субъекта;

- особую значимость человеческий капитал имеет и для сельскохозяйственных организаций, поэтому, при разработке методик бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал должны быть учтены особенности отрасли сельского хозяйства.

Во второй главе данной выпускной квалификационной работы приведена экономическая характеристика деятельности ООО Агрофирма «Актай». В связи с этим, основываясь на содержание второй главы, мы можем сделать следующие выводы:

ООО «Агрофирма Актай» имеет достаточно высокий уровень специализации. И специализируется данное хозяйство на производстве зерновой продукции. В третьей главе изучена организация учета и аудита в ООО «Агрофирма Актай», а также предложены мероприятия по улучшению учета, контроля и финансового состояния предприятия. Сумма прибыли, приходящейся на 100 га соизмеримой пашни, на 1 работника, на 100 руб. ОПФ, в период с 2014 по 2018 годы, заметно возрастает. Это является положительным моментом для уровня рентабельности хозяйства. Финансовое положение ООО «Агрофирма «Актай» нельзя признать абсолютно устойчивым в связи с ростом финансовой зависимости данной организации. Вместе с этим следует отметить, что ООО «Агрофирма «Актай» имеет шансы улучшить свое финансовое положение и добиться большего экономического роста, посредством повышения рентабельности производимой продукции.

Третья глава данной работы была посвящена изучению вопросов бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал. В соответствии с этим, в данной главе мы представили разработанные методики учета и аудита изучаемого объекта.

Согласно разработанной методике бухгалтерского учета, было осуществлять учет инвестиций в человеческий капитал в разрезе на три основные категории расходов: инвестиции в образование, профессиональную подготовку и переподготовку работников, средства, вкладываемые в профилактические мероприятия, направленные на укрепление здоровья, средства, вкладываемые в повышение качества трудовой жизни работников.

На наш взгляд, наиболее рациональным вариантом учета инвестиций в человеческий капитал является осуществление учета с использованием счетов 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

При этом в соответствии с разработанной методикой к вышеуказанным счетам будет выделен отдельный субсчет – «Инвестиции в человеческий капитал», соответственно, для учета расходов на инвестиции в человеческий капитал организации, что безусловно, будет способствовать дальнейшей детализации учета в ООО «Агрофирма Актай» имеет достаточно высокий уровень специализации. И специализируется данное хозяйство на производстве зерновой продукции. В третьей главе изучена организация учета и аудита в ООО «Агрофирма Актай», а также предложены мероприятия по улучшению учета, контроля и финансового состояния предприятия. Сумма прибыли, приходящейся на 100 га соизмеримой пашни, на 1 работника, на 100 руб. ОПФ, в период с 2014 по 2018 годы, заметно возрастает. Это является положительным моментом для уровня рентабельности хозяйства. Финансовое положение ООО «Агрофирма «Актай» нельзя признать абсолютно устойчивым в связи с ростом финансовой зависимости данной организации. Вместе с этим следует отметить, что ООО «Агрофирма «Актай» имеет шансы улучшить свое финансовое положение и добиться большего экономического роста, посредством повышения рентабельности производимой продукции.

. Данный субсчет, в свою очередь, будет иметь аналитические счета, в зависимости от вида осуществляемых организацией инвестиций.

В целях должной организации как бухгалтерского финансового, так и управленческого учета, нами были разработаны и предложены первичные учетные документы:

- «Личная карточка работника», которая будет содержать основную информацию о работнике организации, включая его возраст, уровень профессиональной подготовки, перечень курсов и обучающих программ, которые прошел данный работник, а также общие затраты организации на обеспечение прохождения работником данных мероприятий;

- «Оценка состояния структуры работников основного производства»- на основе информации, содержащееся в данной форме, руководство сможет сделать выводы о влиянии той или иной категории на суммарную производительность труда и результаты работы организации;

- «Отчет о расходах на инвестиции в человеческий капитал» - в данной форме отражены как плановые, так и фактические значения расходов на инвестиции в человеческий капитал организации за отчетный период.

Как правило, процесс бухгалтерского учета любого объекта идет в тесной взаимосвязи с аудитом. В связи с этим, в данной работе также была представлена методика аудита инвестиций в человеческий капитал, разработанная с учетом особенностей изучаемой нами организации. Для более эффективной организации аудиторской проверки нами была предложена новая стратегия и план аудита инвестиций в человеческий капитал, а также новый рабочий документ - «Обобщение ошибок, выявленных в ходе проверки и их влияние на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Агрофирма Актай» имеет достаточно высокий уровень специализации. И специализируется данное хозяйство на производстве зерновой продукции. В третьей главе изучена организация учета и аудита в ООО «Агрофирма Актай», а также предложены мероприятия по улучшению учета, контроля и финансового состояния

предприятия. Сумма прибыли, приходящейся на 100 га соизмеримой пашни, на 1 работника, на 100 руб. ОПФ, в период с 2014 по 2018 годы, заметно возрастает. Это является положительным моментом для уровня рентабельности хозяйства. Финансовое положение ООО «Агрофирма «Актai» нельзя признать абсолютно устойчивым в связи с ростом финансовой зависимости данной организации. Вместе с этим следует отметить, что ООО «Агрофирма «Актai» имеет шансы улучшить свое финансовое положение и добиться большего экономического роста, посредством повышения рентабельности производимой продукции. На основании проведенной нами аудиторской проверки было выяснено, что на данный момент бухгалтерский учет инвестиций в человеческий капитал в ООО Агрофирма «Актai» не организован надлежащим образом. В связи с этим, возрастает необходимость в применении в изучаемой организации разработанной нами методики бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал. На наш взгляд, использование предложенных нами методик аудита и бухгалтерского учета, позволит организации наиболее рационально управлять инвестициями в человеческий капитал, обеспечить должный уровень организации бухгалтерского учета и четко разграничивать категории расходов.

В завершение следует еще раз подчеркнуть, что для успешного функционирования в условиях современной экономики, сельскохозяйственным организациям необходимо развиваться в данном направлении, преумножать и улучшать свой человеческий капитал, что в свою очередь, требует осуществления финансовых вложений, которые, безусловно, окупятся в ближайшем будущем.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Авдеев Е.В. К вопросу об экономической сущности и содержании категории «Человеческий капитал» / Е.В. Авдеев // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. – 2014. – Вып. 4 (43). – С. 115-123.
2. Аганбегян А.Г. Человеческий капитал и его главная составляющая - сфера «экономики знаний», как основной источник социально-экономического роста//Экономические стратегии. 2017. № 3. С. 66-79.
3. Антоненко В.В. Целесообразность инвестиций в человеческий капитал современной российской молодежи: мнение работодателей / В.В.Антоненко, Е.Г.Лактюхина, Г.В.Антонов // Нац. интересы: приоритеты и безопасность. - 2016. - N 2. - С.118-130.
4. Балякина О.М., Шигаева Е.В. Роль человеческого капитала в развитии современной фирмы. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <http://sisupr.mrsu.ru/2008-2/pdf/110-Baliakin.pdf> (дата обращения: 13.05.19).
5. Беккер Г.С. «Человеческий капитал: теоретический и эмпирический анализ» [Электронный ресурс] – URL: <https://www.booklot.org/genre/spravochnaya-literatura/spravochniki/book/geri-s-bekker/> (Дата обращения: 08.04.2019)
6. Биксина Н.А. Инвестиции в человеческий капитал как важнейший фактор экономического роста // Академия управления. 2014. № 4. С. 76–78.
7. Булдашев Е.С. Влияние размера инвестиций на результаты инвестирования в человеческий капитал // Теория и практика общественного развития. 2013. № 4. С. 237–240.
8. Головай Н., Давидюк Т. В. Дискуссионные проблемы бухгалтерского отражения человеческого капитала предприятия // Международный бухгалтерский учет. - 2015. - № 3. - С. 49-58.

9. Гришнова О.А. Развитие человеческого капитала и трансформация форм занятости: взаимовлияние и взаимообусловленность / Демография и социальная экономика. – 2015.- №1(21).-С.85-96.

10. Добрынин А.И., Дятлов С.А., Курганский С. А. Человеческий капитал: (методологические аспекты анализа) - [Электронный ресурс] – URL: <https://search.rsl.ru/ru/record/01000628684> (Дата обращения: 08.04.2019)

11. Дроздова А. А. Роль человеческого капитала в эффективности функционирования банковского сектора // Наука и современность. — 2014. — № 32–2. — С. 145–150.

12. Егорова Е.О. Капитал здоровья как компонента человеческого капитала//Экономические науки и прикладные исследования: сборник научных трудов XII Всероссийской научно-практической конференции студентов, аспирантов и молодых учёных, Томск: Изд-во ТПУ, 2015.С. 387– 392.

13. Жабина О.А. Инвестиции в человеческий капитал // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. 2014. № 5. С. 167–169.

14. Закирова А.Р. Методы оценки кадровых рисков в системе управления персоналом // Развитие АПК и сельских территорий в условиях модернизации экономики: Материалы I международной научно-практической конференции, посвященной 90-летию со дня рождения д.э.н., профессора Н.С. Каткова. – Казань, Издательство Казанского ГАУ, 2018. – 310 с.

15. Закирова А.Р. Сущность и функции службы управления персоналом // В сборнике: Роль социально-экономической науки в обеспечении продовольственной безопасности страны материалы Международной научно-практической конференции. Казанский государственный аграрный университет. 2018. С. 42-46.

16. Иноземцев В. Л. К теории постэкономической общественной формации.-[Электронный ресурс] – URL: <http://зачётка.рф/book/7415/301237/Заключение.html> (Дата обращения: 08.04.2019)

17. Камилова, Э.Р. Цель, задачи и организационно-правовые основы аудита человеческих ресурсов / Э.Р. Камилова // Новая наука: Стратегии и векторы развития. – 2015. - №6-1. – С.118-121

18. Клычова, Г.С., Камилова, Э.Р., Сиразиева, А.Р. Человеческий капитал: проблемы отражения в учете и отчетности / Г.С. Клычова, Э.Р. Камилова, А.Р. Сиразиева // Профессия бухгалтера - важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством сборник научных трудов по материалам III Международной научно-практической конференции, посвященной памяти профессора В.П. Петрова. – 2015. - С. 148-150.

19. Клычова Г.С., Закирова А.Р., Мухина И.А. Показатели социально ответственной деятельности предприятий в сфере управления персоналом // В сборнике: Развитие экономики, учетно-аналитических и контрольно-оценочных функций управления в АПК материалы Международной научно-производственной конференции, посвященной 75-летию ФГБОУ ВО Ижевская ГСХА. ФГБОУ ВО Ижевская государственная сельскохозяйственная академия; Ответственный за выпуск И.Ш. Фатыхов. 2018. С. 179-182.

20. Клычова Г.С., Козменкова С.В., Закирова А.Р. Функции и задачи кадрового аудита // В сборнике: Профессия бухгалтера - важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством Сборник научных трудов по материалам VI Международной научно-практической конференции, посвященной памяти профессора В.П. Петрова. 2018. С. 96-100

21. Клычова Г.С., Закирова А.Р. Понятие диагностики системы управления персоналом // В сборнике: Профессия бухгалтера - важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством Сборник научных трудов по материалам V/I Международной научно-практической конференции, посвященной памяти профессора В.П. Петрова. 2019.

22. Кобзистая Ю.Г. Исследование методов оценки величины человеческого капитала//Фундаментальные исследования.— 2016.№ 5–1.С.148–155.

23. Короб А. Н. Человеческий капитал — новый объект бухгалтерского учета // Экономика глазами молодых: материалы I международного экономического форума молодых ученых (Вилейка, 12—14 сентября 2014 г.). Минск: ООО «ТМ Агро-графикс», 2014. 224с.

24. Куликов А.А. Учет и отчетность в системе управления человеческими ресурсами организации.- [Электронный ресурс] – URL: <https://www.dissercat.com/content/uchet-i-otchetnost-v-sisteme-upravleniya-chelovecheskimi-resursami-organizatsii> (Дата обращения: 08.04.2019)

25. Лесневская Н. А. Развитие методик бухгалтерского учета вложений в воспроизводство человеческого капитала // Бухгалтерский учет и анализ. 2014.- № 7. С. 32—40.

26. Макконел К.Р., Брю С.Л. Экономикс/ИНФРА-М-Новое издание- 2014.- 983с.

27. Мейриева М. А. Развитие методического обеспечения учета и анализа человеческих ресурсов коммерческой организации: стратегический аспект : дис. . канд. экон. наук. -Ростов н/Д, 2016. - 303 с.

28. Носкова К.А. Себестоимость «человеческого капитала» // Экономика и менеджмент инновационных технологий. 2017. № 10 [Электронный ресурс]. URL: <http://ekonomika.snauka.ru/2017/10/1342> (дата обращения: 07.05.2019).

29. Обущенко Т.Н. Бухгалтерский учет человеческого капитала // Интернет-журнал «НАУКОВЕДЕНИЕ» Том 8, №3 (2016) — URL:<http://naukovedenie.ru/PDF/93EVN316.pdf>

30. Палий В.Ф. Человеческий капитал: вопросы учета и оценки // Бухгалтерский 2011 №6. С. 80-84.—учет.

31. Паршина Н.В. Человеческий капитал: сущность, содержание, особенности // Мир современной науки. 2015. № 3. С. 1–7.

32. Призова С. В. Оценка эффективности использования человеческого капитала // Молодой ученый. — 2017. — №44. — С. 85-88. — URL <https://moluch.ru/archive/178/46266/> (дата обращения: 02.02.2019).

33. Поздняков В.А. Сущность и содержание категории «Человеческий капитал» // Фундаментальные исследования. — 2016. — № 11 (часть 3) — С. 572-575.

34. Романчин В.И., Никитин И.А. Человеческий капитал как основополагающий фактор эффективного антикризисного управления [Электронный ресурс] // Pandia.ru. 2016. URL: <http://www.pandia.ru/plproject.ru/part08-014.php> (дата обращения: 18.05.2019).

35. Сапунова Е. В., Неведник М. Н., Зыкова О. Б. Информационно-методологическая база оценки эффективности управления человеческим капиталом // В сборнике: Актуальные направления научных исследований: перспективы развития сборник материалов международной научно-практической конференции. — 2017. — С. 405–410.

36. Семенова М.В. Оценка человеческого капитала [Электронный ресурс] // Consulting square. 2014. URL: <http://www.cons-s.ru/articles/88> (дата обращения: 15.05.2019).

37. Фахрутдинова Е.В. Человеческий капитал в Республике Татарстан: динамика развития // Вопросы экономики и права. 2013 6 (103). С. 121-124.

38. Фишер С., Дорнбуш Р., Шмалензи Р. Экономика - [Электронный ресурс] – URL: <https://nashol.com/2011061456389/ekonomika-fisher-s-dornbush-r-shmalenzi-r.html> (Дата обращения: 08.04.2019)

39. Черепанова Н.В. Социальная ответственность. Томск: Изд-во Томского политехнического университета, 2015. 21 с.

40. Щетинин В. Человеческий капитал и неоднозначность его трактовки. //Мировая экономика и международные отношения. — 2015. — № 12. — С.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение А



Рис. 1 – Предлагаемый механизм управления инвестициями в человеческий капитал

Приложение Б

		Степень важности функций			
		Требуется увеличения затрат	←	→	Требуется уменьшения затрат
		ВВ	В	Н	ВН
Уровни затрат на подготовку к выполнению функции	ВВ				
	В	Функция №1 150 тыс.руб.			Функция №3 144 тыс. руб.
	Н			Функция №2 99 тыс. руб.	
	ВН				

Рис. 2 – Матрица функций с суммой инвестиционных затрат на подготовку к их выполнению

ИНСТРУКЦИЯ

по охране и безопасности труда для бухгалтера

Инструкция разработана на основании нормативно-правовых и законодательных актов в области охраны труда и безопасности жизнедеятельности, действующих на территории Российской Федерации. Настоящая инструкция может быть дополнена требованиями применительно к конкретной должности, с учетом особенностей выполняемых работ. Проверка и корректировка инструкций по охране труда для работников осуществляется работодателем. Положения настоящей инструкции должны подлежать пересмотру и корректировке каждые 5 лет.

1. Общие требования безопасности.

1.1. К самостоятельной работе в качестве бухгалтера допускаются лица, К самостоятельной работе допускаются лица, имеющие соответствующую квалификацию, прошедшие вводный инструктаж и первичный инструктаж на рабочем месте по охране труда и пожарной безопасности, инструктаж по электробезопасности, стажировку, обученные безопасным методам и приемам выполнения работ и оказанию первой помощи, пострадавшим при несчастных случаях на производстве.

1.2. Бухгалтер обязан соблюдать Правила внутреннего трудового распорядка, установленные режимы труда и отдыха; режим труда и отдыха инструктора-методиста определяется графиком его работы.

1.3. Осуществление функций бухгалтера активизируется воздействие приведенных ниже опасных и вредных для здоровья работника факторов:

- ухудшение зрения работника, связанное с недостаточной освещенностью рабочего места, а также зрительное утомление при достаточно длительной работе за ПК;

- поражение электрическим током при прикосновении к токоведущим частям с нарушенной изоляцией или заземлением (при включении или выключении электроприборов и (или) освещения в помещениях;

- снижение иммунитета организма работающего от чрезмерно продолжительного (суммарно – свыше 4 ч. в сутки) воздействия электромагнитного излучения при работе на ПК (персональной электронно-вычислительной машине);

- снижение работоспособности и ухудшение общего самочувствия ввиду переутомления в связи с чрезмерными для данного индивида фактической продолжительностью рабочего времени и (или) интенсивностью протекания производственных действий;

- получение травм вследствие неосторожного обращения с канцелярскими принадлежностями либо ввиду использования их не по прямому назначению;

- получение физических и (или) психических травм в связи с незаконными действиями работников, учащихся (воспитанников), родителей (лиц, их заменяющих), иных лиц, вошедших в прямой контакт с экономистом для решения тех или иных вопросов производственного характера.

1.4. Лица, нарушившие или допустившие невыполнение настоящей Инструкции, несут дисциплинарную ответственность, и обязуются пройти повторную проверку знаний правил охраны труда.

2. Требования охраны труда перед началом работы.

2.1. Проверить исправность электроосвещения в кабинете.

2.2. Проверить работоспособность ПК, иных электроприборов, а также средств связи, находящихся в кабинете.

2.2. Проветрить помещение кабинета.

2.3. Проверить безопасность рабочего места на предмет стабильного положения и исправности мебели, стабильного положения находящихся в

сгруппированном положении документов, а также проверить наличие в достаточном количестве и исправность канцелярских принадлежностей.

2.4. Уточнить план работы на день и, по возможности, распределить намеченное к исполнению равномерно по времени, с включением 15 мин отдыха (либо кратковременной смены вида деятельности) через каждые 45 мин. однотипных производственных действий, а также с отведением времени в объёме не менее 30 мин. для приёма пищи ориентировочно через 4-4,5 ч. слуха, памяти, внимания - вследствие ром для решения тех или иных вопросов производственного характера.

3. Требования охраны труда во время работы.

3.1. Соблюдать правила личной гигиены.

3.2. Исключить пользование неисправным электроосвещением, неработоспособными ПЭВМ, иными электроприборами, а также средствами связи, находящимися в кабинете.

3.3. Поддерживать чистоту и порядок на рабочем месте, не загромождать его бумагами, книгами и т.п.

3.4. Соблюдать правила пожарной безопасности.

3.5. Действуя в соответствии с планом работы на день, стараться распределять намеченное к исполнению равномерно по времени, с включением 15 мин. отдыха (либо кратковременной смены вида деятельности) через каждые 45 мин. однотипных производственных действий, а также с отведением времени в объёме не менее 30 мин. для приёма пищи.

4. Требования охраны труда в аварийных ситуациях.

4.1. О каждом несчастном случае, очевидцем которого он был, работник должен немедленно сообщить главному бухгалтеру, а пострадавшему оказать первую доврачебную помощь, вызвать врача или помочь доставить пострадавшего в ближайшее медицинское учреждение. Если несчастный

случай произошел с самим работником, он должен по возможности обратиться в медицинское учреждение, сообщить о случившемся главному бухгалтеру или попросить сделать это кого-либо из окружающих.

4.2. В аварийной обстановке оповестить об опасности окружающих людей, доложить непосредственному руководителю – главному бухгалтеру о случившемся и действовать в соответствии с полученными указаниями.

4.3. В случае поломки оборудования работник должен отключить оборудование и сообщить об этом главному бухгалтеру.

4.4. В случае обнаружения пожара или признаков горения (задымление, запах гари, повышение температуры и т.п.) каждый работник должен:

- прекратить работу;
- по возможности отключить электрооборудование;
- нажать кнопку пожарной сигнализации и подать сигнал о пожаре;
- сообщить о случившемся руководителю подразделения (указать должность);
- немедленно вызвать пожарную охрану;
- принять меры по эвакуации людей;
- принять по возможности меры по тушению пожара (используя имеющиеся средства пожаротушения) и сохранности материальных ценностей.

Физическая культура на производстве

Мероприятия, обеспечивающие поддержание хорошего состояния физического здоровья сотрудников, являются обеспечением хорошего уровня производительности труда в организации.

Работа в центральной бухгалтерии ООО Агрофирма «Актай» предполагает большую загруженность сотрудников, использование компьютерных программ и сидячее положение на протяжении всего рабочего дня. В связи с этим, с целью предотвращения профессиональных заболеваний у работников организации предусмотрены официально разрешенные паузы во время работы, длительностью в 10 минут. Вместе с этим, для сотрудников организации, работающих за компьютером, утверждены перерывы, общей длительностью 90 минут в день, в соответствии с постановлением Минздрава России от 3 июня 2003 г. № 118.

Культура делового общения на предприятии

Уровень деловой репутации организации обуславливается соблюдением сотрудниками норм и правил, которые трактует культура делового общения. В связи с этим, ООО Агрофирма «Актай» действуют локальные нормативные документы, обеспечивающие должное соблюдение этих норм и правил. Среди таких нормативных документов особо следует выделить «Кодекс деловой этики и делового общения», «Корпоративная социальная ответственность» и т.д.

ЛИЧНАЯ КАРТОЧКА РАБОТНИКА

ООО Агрофирма «Актай»

ФИО работник: Каримов Рамиль ИльдусовичДата приема на работу, номер трудового договора: 22.07.2018, № ТД455-12Возраст: 30 летУровень образования: Высшее

Год	Занимаемая должность	Уровень профессиональной подготовки (квалификация)	Мероприятия по повышению квалификации/переквалификации	Подтверждающий документ	Финансовое обеспечение (курсы, обучение), руб.
2019	Экономист	1 кв. группа	Курсы по повышению квалификации «Инновационный подход к управлению финансами сельскохозяйственного предприятия» (08.01.2019-18.03.2019)	Сертификат № 99876545	35 000,00
2020					
2021					
...					

БУХГАЛТЕРСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ОТЧЕТ
о расходах по инвестициям в человеческий капитал

за 20__ год

№ п/п	ФИО работника	Категории расходов			
		Обучение	Добровольное мед.страхование	Путевки в оздоровитель ные центры	Повышение качества трудовой жизни
Растениеводство					
1	Мухамадеев И.Х.	-	7500,00	15 000,00	5000,00
2	Хаматова Л.Р.	14 500,00	7500,00	15 000,00	5000,00
3	Файзуллин М.К.	-	7500,00	-	5000,00
...		...	...	...	...
ИТОГО по работникам растениеводства:					
Животноводство					
1	Адигуллин М.М.	16 900,00	7500,00	-	5000,00
2	Скворцов М.Н.	16 900,00	7500,00	-	5000,00
3	Рубцова Г.Р.	-	7500,00	20 000,00	5000,00
...		...	...	...	...
ИТОГО по работникам животноводства:					
Промышленные производства					
1	Каримов И.Н.	-	7500,00	15 000,00	5000,00
2	Ханбиков Р.Р.	-	7500,00	15 000,00	5000,00
3	Яковлева Л.Р.	20 500,00	7500,00	-	5000,00
...	...	...	...	...	...
ИТОГО по работникам пром.производств:					
ИТОГО по организации:					
Всего расходов на инвестиции в человеческий капитал:					

Главный бухгалтер

Аудиторское заключение

Аудируемое лицо:

Место нахождения:

Государственная регистрация: Отчет аудитора

Нами был проведен аудит инвестиций в человеческий капитал ООО Агрофирма «Актai» за период с 1 января по 31 декабря 2018 года включительно.

Ответственность за подготовку и предоставление бухгалтерской (финансовой) отчетности несет аудируемое лицо – ООО Агрофирма «Актai». Наша обязанность заключается в том, чтобы выразить свое мнение о достоверности во всех существенных отношениях данной отчетности по участку учета поступления основных средств в счет вклада в уставный капитал и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации на основе проведенного аудита.

Аудит проводился в соответствии с:

- Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 №307-ФЗ;
- Международными стандартами аудита;
- иными нормативными актами и внутрифирменными стандартами аудита.

Проведенный нами аудит инвестиций в человеческий капитал включал в себя:

- проверку документального оформления операций по инвестициям в человеческий капитал;

Продолжение приложения 3

- проверку правильности определения первоначальной стоимости человеческого актива;
- проверку правильности осуществления расчета общей суммы инвестиций в человеческий капитал организации.

В ходе аудиторской проверки поступления основных средств в счет вклада в уставный капитал были выявлены ошибки на общую сумму 10 000,00 рублей. Данная сумма не превышает установленный уровень существенности, который равен 70 000,00 руб.

Выделим ряд нарушений и ошибок, которые были выявлены в ходе аудиторской проверки:

- отсутствует первичный учетный документ, подтверждающий расходы на прохождение работниками организации курсов по английскому языку (отсутствует договор на предоставление услуг, а также счет об оплате);
- первоначальная стоимость человеческого актива рассчитана неправильно (допущена арифметическая ошибка в расчетах);
- расходы по оплате путевок в оздоровительный центр учтены в составе основных расходов и списаны в дебет счета 90 «Продажи».

В связи с этим от лица руководителя аудиторской группы рекомендуется:

- обеспечить осуществление плановых и внеплановых проверок правильности и полноты оформления первичных документов по учету инвестиций в человеческий капитал;
- ужесточить контроль над процессом формирования и расчета первоначальной стоимости человеческого актива;
- провести проверку уровня квалификации имеющих в штате бухгалтеров на факт знания положений учетной политики организации в части оформления бухгалтерских записей по операциям, связанным с инвестициями в человеческий капитал.

Продолжение приложения 3

Выявленные в ходе аудиторской проверки ошибки и нарушения, в данном случае, не приводят к существенному искажению данных бухгалтерской (финансовой) отчетности. Но, несмотря на это, данные замечания должны быть устранены, ошибки должны быть исправлены.

В целом же, состояние бухгалтерского учета в организации во всех существенных аспектах соответствует требованиям Федерального Закона от 06.12.2011.г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Применяемые методы ведения учета, в пределах произведенной выборки, соответствуют законодательству Российской Федерации, нормативным актам России. Принципы и методы ведения бухгалтерского учета закреплены в Учетной политике. Бухгалтерский учет в данной организации дает необходимую информацию о состоянии и движении имущества, денежных средств, кредитов, фондов, о расходах и доходах, а также о финансовых результатах деятельности. По нашему мнению, бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение организации ООО Агрофирма «Актай» по состоянию на 31 декабря 2018 года, результаты ее финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за 2018 год в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности.

Аудитор

Дата