

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

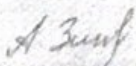
Допустить к защите:

Врио Заведующий кафедрой
Закирова А.Р.
«19» мая 2020г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

Совершенствование бухгалтерского учета собственного капитала
на примере общества с ограниченной ответственностью «Тукаш»
Тюлячинского района Республики Татарстан

Обучающийся:



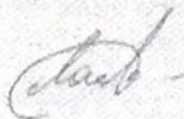
Зиннатова Анюта Виталиевна

Руководитель:
д.э.н., профессор



Ключова Айгуль Сейитмухамедовна

Рецензент:
к.э.н., доцент



Ситдикова Ландыш Фаритовна

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.
«23» октября 2018г.

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу

- Зиннатовой Аниоты Виталиевны
1. Тема работы: Совершенствование бухгалтерского учета собственного капитала на примере общества с ограниченной ответственностью «Тукаш» Тюлячинского района Республики Татарстан
 2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы 19.05.2020 г.
 3. Исходные данные к работе: специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, нормативно-правовые документы, результаты личных наблюдений и разработок
 4. Перечень подлежащих разработке вопросов: теоретические основы учета собственного капитала; исследование сущности капитала; особенности формирования учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом; исследование зарубежного опыта учета собственного капитала; экономическая характеристика организации, анализ финансового состояния на предприятии; оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля; рекомендации по совершенствованию методики учета собственного; современное состояние финансового учета собственного капитала в ООО «Тукаш»; совершенствование методики управленческого учета собственного капитала.
 5. Перечень графических материалов:
 6. Дата выдачи задания «23» октября 2018г.

Руководитель

Задание принял к исполнению

А.С. Клычова

А.В. Зиннатов

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Приме
ВВЕДЕНИЕ	16.04.19	выпол
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА ОРГАНИЗАЦИИ	16.04.19	выпол
1.1. Исследование сущности капитала в учетно-аналитической системе организации		
1.2. Особенности формирования учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом в сельскохозяйственных организациях		
1.3 Исследование зарубежного опыта учета собственного капитала в сельскохозяйственных организациях		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «ТУКАШ» ТЮЛЯЧИНСКОГО РАЙОНА РТ	17.09.19	выпол
2.1. Экономическая характеристика деятельности организации		
2.2. Анализ финансового состояния организации		
2.3. Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3.РАЗВИТИЕ СОВРЕМЕННЫХ МЕТОДИК УЧЕТА СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА В СТРУКТУРЕ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ СИСТЕМЫ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ	25.02.20	выпол
3.1. Современное состояние организации финансового учета собственного капитала		
3.2. Бухгалтерский учет приращенного капитала		
3.3.Совершенствование методики управленческого учета собственного капитала		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	14.04.20	выпол
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	14.04.20	выпол
ПРИЛОЖЕНИЯ	14.04.20	выпол

Обучающийся
Руководитель

А. В. Зинн
А. С. Клычова

А.В. Зинн
А.С. Клычова

Аннотация

к выпускной квалификационной работе бакалавра

Зиннатовой Анюты Виталиевны на тему «Совершенствование бухгалтерского учета собственного капитала на примере общества с ограниченной ответственностью «Тукаш» Тюлячинского района Республики Татарстан»

Действующие методические рекомендации по учету собственного капитала оставляют практикующим бухгалтерам широкие возможности для проявления самостоятельности и инициативы при отражении транзакций в учете и составлении управленческой и финансовой отчетности. В этом заключается актуальность данной темы. Цель выпускной квалификационной работы состоит в обосновании теоретических положений и разработке практических рекомендаций по совершенствованию учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом. Цель исследования обусловила необходимость решения следующих задач: уточнить теоретические представления о методических подходах к формированию и функционированию учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом; развить методические подходы к формированию информации о собственном капитале в финансовой (бухгалтерской) отчетности; предложить методику постановки управленческого учета собственного капитала; дать оценку бизнеса ООО «Тукаш». Выпускная квалификационная работа основана на практических материалах исследуемого объекта и выполнена на достаточно высоком уровне. Компетенции, предусмотренные программой государственной итоговой аттестации, освоены в полном объеме.

Abstract to the final qualifying work of Zinnatova Anuta Vitaliyevna on the topic "Improvement of equity accounting on the example of the limited liability company" Tukash "of the Tulachinsky district of the Republic of Tatarstan"

The current methodology for the accounting of equity gives practicing accountants ample opportunity to show autonomy and initiative in the recording of transactions and the compilation of managerial and financial equity. This is the relevance of the topic. The purpose of graduation qualification is to justify theoretical provisions and to develop practical recommendations for improving accounting and analytical support for equity management. The aim of the study was to clarify theoretical ideas on methodological approaches to the formation and functioning of accounting and analytical support for equity management; Develop methodological approaches to the formation of equity information in financial (accounting) statements; Propose a methodology for establishing management equity accounting; To give an assessment of the business of "Tukash" LLC. Graduation qualification work is based on practical materials of the investigated object and is performed at a rather high level. The competencies provided for in the state final certification program have been fully developed.

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА ОРГАНИЗАЦИИ	8
1.1 Исследование сущности капитала в учетно-аналитической системе организации.....	8
1.2. Особенности формирования учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом в сельскохозяйственных организациях.....	18
1.3. Исследование зарубежного опыта учета собственного капитала в сельскохозяйственных организациях.....	23
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «ТУКАШ» ТЮЛЯЧИНСКОГО РАЙОНА РТ.....	31
2.1 Экономическая характеристика деятельности организации.....	31
2.2. Анализ финансового состояния организации.....	38
2.3. Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.....	45
3. РАЗВИТИЕ СОВРЕМЕННЫХ МЕТОДИК УЧЕТА СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА В СТРУКТУРЕ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ СИСТЕМЫ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ.....	52
3.1. Современное состояние организации финансового учета собственного капитала	52
3.2. Бухгалтерский учет приращенного капитала.....	61
3.3 Совершенствование методики управленческого учета собственного капитала	69
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	76
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	81
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Собственный капитал всегда считался основным источником средств для создания, существования и развития любой организации. Наряду с этим на данном этапе развития бухгалтерской науки остаются до конца не решенными многие вопросы теории и практики бухгалтерского учета собственного капитала. Недостаточная проработанность некоторых методологических и методических проблем учета собственного капитала оказывает отрицательное влияние на методику бухгалтерского учета, а соответственно, и результаты экономического анализа как взаимосвязанных элементов управления, снижает эффективность управленческих решений в области инвестиционной и финансовой политики.

При формировании уставного капитала хозяйственных обществ и расчетах с их учредителями нередко допускаются нарушения. Они могут быть связаны с неправильной оценкой вкладов учредителей, неверным формированием их долей, ошибками при отражении взносов участников в бухгалтерском учете.

Особенно следует обратить внимание на тот факт, что, несмотря на признание капитала одной из важнейших фундаментальных экономических категорий, ни в экономической теории, ни в учетных дисциплинах нет единого определения капитала, отражающего всю многогранную сущность этого понятия. До сих пор отсутствует стандарт, регламентирующий вопросы учета и отражения в отчетности собственного капитала, как в международной, так и российской практике бухгалтерского учета. Действующие методические рекомендации по учету собственного капитала оставляют практикующим бухгалтерам широкие возможности для проявления самостоятельности и инициативы при отражении транзакций в учете и составлении управленческой и финансовой отчетности.

Эффективность управления собственным капиталом зависит от уровня организации учетно-аналитической системы управления в хозяйстве и

результата ее работы, то есть качества функционирования учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом. Данная ситуация отражает необходимость совершенствования методического обеспечения учета и анализа собственного капитала в сельскохозяйственных организациях, что позволит заинтересованным пользователям оперировать точными и актуальными сведениями, систематизирует и регламентирует работу бухгалтеров, тем самым обеспечивая рост сельскохозяйственного производства и усиление конкурентоспособности. Актуальность исследования рациональной структуры капитала, в том числе отраслей агропромышленного комплекса неразрывно связана с совершенствованием бухгалтерского учета. Стремление организаций развивать свое дело и повышать его эффективность ведет к вовлечению в хозяйственный оборот все новых экономических ценностей за счет внутренних каналов финансирования и средств собственников организаций. Возникает многогранная задача структурной перестройки учетных, аналитических и контрольных элементов для обеспечения эффективного формирования и использования собственного капитала организаций в рыночной экономике.

Цель выпускной квалификационной работы состоит в обосновании теоретических положений и разработке практических рекомендаций по совершенствованию учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом сельскохозяйственных организаций. Цель исследования обусловила необходимость решения следующих задач: уточнить теоретические представления о методических подходах к формированию и функционированию учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом в сельскохозяйственных организациях; развить методические подходы к формированию информации о собственном капитале в финансовой (бухгалтерской) отчетности сельскохозяйственных организаций; предложить методику постановки управленческого учета собственного капитала для сельскохозяйственных организаций; дать оценку бизнеса ООО «Тукаш». Объектом исследования служит комплексная система учета на

предприятия. Субъектом исследования выступает ООО «Тукаш» Тюлячинского района РТ.

Теоретической и методической основой послужили постановления правительства РФ, Министерства финансов, труды российских и зарубежных ученых по проблемам бухгалтерского учета собственного капитала. При проведении исследования использовались отчетные материалы ООО «Тукаш» Тюлячинского района РТ. В работе применялись общие методы исследования - системный подход, монографический, экономический анализ.

Разработанные в выпускной квалификационной работе предложения по использованию возможностей учета и контроля достаточности собственного капитала позволят применительно к конкретным организационно-техническим условиям ООО «Тукаш» осуществить систему мер, направленных на повышение аналитичности, оперативности учета, анализа и планирования; усиление контроля за расходами; получать объективную информацию в соответствии с конъюнктурой, повысит эффективность деятельности и конкурентоспособность. При решении поставленных в исследовании задач применялись такие общенаучные методы, как анализ, синтез, индукция, дедукция, детализация, сравнение, группировка, наблюдение, аналогия, моделирование и прогнозирование. Также были использованы методы научных классификаций, факторного и коэффициентного анализа, исторический, логический, системный и проектный подходы, способствующие наиболее полному проведению исследовательских работ и формулировке логически обоснованных рекомендаций.

Основные теоретические и практические выводы и рекомендации, полученные в ходе исследования, обсуждались на национальных, научно-практических конференциях, проходивших в Казанском ГАУ.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА ОРГАНИЗАЦИИ

1 Исследование сущности капитала в учетно-аналитической системе организации

Современной отечественной экономике присущи следующие характеристики: введение экономических санкций, стремительная инфляция, жесткая конкуренция, сложность в поиске рынков сбыта, как участника ВТО, утверждение новых требований к организациям и системам учета, применение МСФО и другие. Это существенно повлияло на ведение учета в организациях сельского хозяйства. На первый план для субъектов хозяйствования выходит решение вопросов, связанных с разработкой и применением мероприятий направленных на создание благоприятных условий в практике накопления, инвестирования, рационального формирования и использования капитала в собственных производствах. В связи с этим, возросла роль теоретического обоснования самого термина «капитал» в рамках учетно-аналитической системы организации.

Исследование сущности учетной категории «капитал» ведется с момента возникновения собственности и до настоящего времени. Капитал является наиболее основательным, сложным и многозначным показателем теории финансов, и основным объектом управления финансовой деятельностью хозяйствующего субъекта. Профессор К.Ю. Цыганков, проведя ряд исторических изысканий, предположил, что бухгалтерия хозяйства изначально создавалась для расчета капитала, и основным предметом бухгалтерского учета является именно данная учетная категория [10]. Несмотря на актуальность исследуемого нами вопроса, в настоящее время отсутствует нормативно установленная формулировка термина «капитал», что говорит о спорности и неоднозначности понятия.

Для более основательного исследования экономического содержания категории «капитал», считаем целесообразным рассмотрение истории

возникновения термина и некоторых мнений научных деятелей, дающих определение понятию «капитал». Капитал по праву является одной из ключевых экономических и учетных категорий, сущность которой, исследуется учеными уже многие столетия. Термин «капитал» в переводе с латыни означает: «основное», «главное». Впервые данный термин был введен философом Древней Греции Аристотелем в IV веке до н.э. С развитием экономической мысли содержание понятия капитала претерпевало существенные изменения, вследствие чего имели место различные трактовки капитала.

С целью определения сущности капитала как учетной категории на современном этапе развития бухгалтерского учета, в рамках проведенного исследования была прослежена следующая эволюция научной мысли. Так, например, Трактат о счетах и записях Луки Пачоли не дает четкого понимания сущности счета собственного капитала организации, вследствие того, что в то время еще не была разделена собственность организации и собственность купца-хозяина, поскольку доля купца в организации не была отделена от его остального имущества [35]. Другой итальянский ученый - Д.А. Москетти - полагал, что счет прибылей и убытков является филиалом счета капитала, к которому применимы все правила записей, имеющих отношение к счету капитала [30].

Представитель французской бухгалтерской мысли Матье дела Порт делил счета на три группы: счета собственника (счет капитала, прибылей и убытков) - показывают экономическое движение капитала; счета имущества - выполняют хозяйственную функцию, т.е. показывают кругооборот физического капитала в процессе снабжения, производства и сбыта продукции; счета корреспондентов (счета расчетов) - выполняют юридическую функцию, так как показывают права и обязательства третьих лиц на имущество компании. Ученым был сформулирован постулат: «Сальдо счетов собственника и имущества всегда равно сальдо счетов корреспондентов (расчетов)» [30, с. 27].

Сторонники политической экономии А. Смит и Д. Рикардо приравнивали капитал к накопленному труду. Они считали, что накопление капитала является

основным условием роста производства. А. Смит относил к капиталу часть запасов, предназначенную для последующего производства и приносящую доход. По его мнению, в условиях простого товарного производства труд является единственным источником стоимости. Еще один представитель английской школы - Т.Р. Мальтус строил свои рассуждения на идеях А. Смита. В своем научном труде «Начала политической экономии» он указывал на то, что капитал есть часть запасов страны, которая может применяться с целью получения прибыли при производстве богатства [27]. Физиократы (Ф. Кенэ, А.Р. Тюрго, В. Мирабо, Ж. Сисмонди) полагали, что капитал является средством производства, приносящим доход. По мнению Ж. Сисмонди капитал является «возрастающей, неуничтожаемой стоимостью, производительным богатством».

Понимание же экономической необходимости введения в систему бухгалтерского учета отдельного (самостоятельного) счета для учета капитала собственника пришло в XVIII - XIX веках, с развитием торговли, расширением производства и увеличением объема поступающей экономической информации. Точнее, необходимость введения в систему бухгалтерского учета счета капитала была экономически обоснована, именно в этот исторический период, поскольку, на наш взгляд, бухгалтерский учет как информационная система лишь призван удовлетворять информационные потребности собственника организации, т.е. бухгалтерский учет справедливо рассматривать, прежде всего, как информационное обеспечение (а уже далее - как информационно-аналитическое обеспечение) осуществляемой организацией экономической деятельности.

Так, развитие экономической мысли этого периода привело к появлению в практике систем учета, в которых счет «Капитал» занял центральное место в элементе метода бухгалтерского учета «счета и двойная запись». Таким образом, счет «Капитал» становится «основой» системы учета и его используют при отражении большинства хозяйственных операций. Одновременно в бухгалтерской науке возникло «юридическое направление», такие представители которого как Н.д' Анастасио, Д.Л. Крипа, Ф. Вилла и др.

рассматривали сущность бухгалтерского учета как отражение изменений в правовых отношениях между участниками хозяйственного процесса и контроль за его осуществлением. Они полагали, что счет капитала должен быть выдвинут на первый план, поэтому перед бухгалтерским учетом ставится задача оценки влияния операций, осуществляемых в процессе осуществления хозяйственной деятельности, на счет собственника. Н.д' Анастасио предлагал все факты хозяйственной деятельности, каждую операцию проводить по счету собственника двумя бухгалтерскими записями. Например, приход товара отражать по дебету счета товара и кредиту счета собственника (счет собственника увеличивается), а задолженность за поступивший товар отражать по кредиту счета расчетов и дебету счета собственника (счет собственника уменьшается). Другой представитель данного направления - Д.Л. Крипа делил счета уже на две группы: первая - капитал, вторая - его части. Эти группы раскрывают структуру капитала [21]. Имели место и различные вариации изложенного выше. Так, П.П. Скалли делил счета на три группы. Первая группа - счета для учета собственных источников (капитала, прибылей и убытков, результатов). Вторая группа - имущественные счета. Третья группа - счета учета корреспондентов (дебиторов и кредиторов).

На наш взгляд, этим положением, а также балансовой теорией И.Ф. Шера (рассмотренной далее), с точки зрения развития современной теории бухгалтерского учета и балансоведения, была поставлена точка в формировании системы основных учетных категорий, в которых, на примере МСФО (как мировой системы учета и финансовой отчетности, признанной одной из «лучших практик») все основные категории (в частности, элементы финансовой отчетности) связаны с понятием капитала. Так, можно дать следующую современную бухгалтерскую интерпретацию приведенной выше цитаты П.Герстнера: активы, обязательства, капитал - первичны, доходы и расходы - вторичны, причем сам капитал - центральная категория, т. к. активы и обязательства можно рассматривать как категории-факторы, влияющие на категорию-результат (капитал); в балансе он имеет остаточную природу

(оставшаяся доля в активах за минусом всех обязательств), поскольку его общая величина имеет не «вероятностный», а оценочный характер. По нашему мнению, можно сделать следующий вывод: с точки зрения учета, капитал - это производная категория (объясняя фразу «счет капитала не имеет никакого содержания»), а с точки зрения балансоведения - центральная категория, на которой строится баланс как завершающий этап (элемент метода) бухгалтерского учета. Таким образом, можно выделить еще один - «балансовый» - подход к определению сущности капитала. По нашему мнению, всесторонний анализ содержания капитала провел в своих научных трудах К. Маркс. К. Маркс, в отличие от своих предшественников, рассматривал капитал не как сумму накопленных стоимостей, по его мнению, капитал - это не вещь, а отношение, самовоспроизводящаяся стоимость [32].

По мнению К. Маркса источником образования капитала является прибавочная стоимость, которая формируется прибавочным трудом наемных работников производственной сферы. К. Маркс также считал, что «капитал - это не просто сумма материальных и произведенных средств производства, «Капитал - это превращенные в капитал средства производства, которые сами по себе столь не являются капиталом, как золото или серебро сами по себе деньгами». К. Маркс видит источник прироста богатства (и в первую очередь капитала) в рабочей силе. «Рабочий сам постоянно производит объективное богатство как капитал, как чуждую ему, господствующую над ним и эксплуатирующую его силу, а капиталист столь же постоянно производит рабочую силу как субъективный источник богатства».

Свой вклад в понимание сущности капитала в разное время внесли следующие ученые, в основном развивая «экономический подход». В работе австрийского ученого О. Бем-Баверка капитал представлен как производный фактор производства, являясь продуктом таких первичных факторов, как земля и труд. Ключевым моментом в развитии понятия «собственный капитал» явилось его объединение с обязательствами в одну общую категорию «источник» в теории Н.С. Лунского. Он разработал расширенную

интерпретацию пассива, в соответствии с которой актив представляет средства организации, а пассив - источники формирования этих средств, такие как заемные и собственные: $\text{Пассивы} = \text{Капитал} + \text{Кредиторская задолженность}$, $\text{Активы} = \text{Пассивы}$. Также Н.С. Лунский отмечал: «Вернее следует назвать его собственным капиталом, так как капитал в бухгалтерии есть понятие общее и им обозначается всякая, выраженная в деньгах, совокупность имущественных средств, служащая для определенных хозяйственных целей» [7, с. 21]. Российский ученый А.К. Рошаховский понятие «собственный капитал» использовал в формулировании определений составных частей собственного капитала.

Во время политического тоталитаризма, начавшегося с конца 20-х годов XX века, имел место подход к упразднению экономических отношений, связанных с частной собственностью в России. Это сказалось и на изменении принципиальных положений в учетной системе, связанных с предметом бухгалтерского учета - единичным хозяйством, основанном на понятиях капитала и собственника. Так, претерпел изменения понятийный аппарат: были упразднены старые понятия, их заменили на новые (интересы собственников - на интересы народного хозяйства; собственный капитал - на уставный капитал; прибыль как часть наращивания капитала - на прибыль как часть увеличения источников хозяйственных средств), что заставило ввести обобщающий термин источников хозяйственных средств. Это позволило упростить бухгалтерский учет, но привело к потере его системности как научно обоснованной области знаний, вследствие описанной выше подмены понятий и невозможности реализации важнейших принципов - непрерывности деятельности и сплошного учета, консерватизма (осторожности), временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Перед бухгалтерским учетом была поставлена новая цель: вместо определения финансового результата деятельности организации - контроль за выполнением планов народного хозяйства. Так, в соответствии с балансовой теорией периода социализма в нашей стране, в пассиве бухгалтерского баланса отражались однородные источники средств,

привлекаемые извне, прибыль (либо убыток) же представляли собой прирост источников хозяйственных средств.

Таким образом, понятие «собственный капитал» исчезло из советской учетной терминологии, а вместо него был предложен термин «уставный фонд». Этот термин предложил ввести Н.А. Кипарисов, который определил его как «государственные средства, выделенные организации для постоянного пользования» [27]. По мнению А.М. Галагана, хозяйство и его собственник отделены друг от друга, и хозяйство независимо от собственника. Таким образом, он полагал: «Идея независимости хозяйства от его собственника проявляется в счетоведении в том, что все обязательства, указываемые в пассиве, считаются именно обязательствами хозяйства, а не его собственника, а все ценности, показанные в активе, считаются ценностями, принадлежащими хозяйству, а не собственнику этого хозяйства».

Восстановление учетной категории «собственный капитал» в российском бухгалтерском учете произошло в 90-е годы XX века, которое ознаменовалось переходом планово-директивной экономики России к рыночной экономике. Обобщая результаты проведенного в настоящей выпускной квалификационной работе, в таблице 1 представлены формулировки учетной категории «собственный капитал», предложенные зарубежными и российскими учеными.

Рассматривая исторический обзор экономического, юридического и балансового/учетного подходов и анализ материалов исследований в области трансформации сущности категорий «капитал», «собственный капитал», можно сделать следующие выводы:

1. Капитал организации есть основной фактор производства. В существующей системе факторов производства (труд, земля, капитал) капиталу принадлежит приоритетная роль, так как он выполняет роль объединяющего фактора в единый производственный комплекс.
2. Капитал есть главный источник формирования благосостояния собственников. Часть капитала текущего периода становится собственностью

акционера, а накапливаемая часть капитала путем распределения на наращение активов обеспечивает увеличение благосостояния собственников в будущем.

Таблица 1 - Сравнение современных подходов к определению понятия «собственный капитал»

Определение собственного капитала	Авторы
Стоимость активов, не обремененных обязательствами	В.Ф. Палий, В.П. Астахов, МСФО, М.И. Кутер, Р. Холт и Р. Бенке, Й. Бетге, О.В. Соловьева
Вложения собственников и прибыль, накопленная за время деятельности организацией	П.С. Безруких, Р.Н. Антони,
Величина вложений собственников, изменившаяся под воздействием фактов хозяйственной деятельности, представленная в виде части стоимости активов, оставшейся после вычета стоимости обязательств	В.Д. Новодворский В.В. Марин
Совокупность имущества, прав и денежных средств, необходимых организации для осуществления уставной деятельности, покрытия убытков, создания новых видов имущества	И.М. Дмитриева
Общая стоимость средств организации, принадлежащих ей на правах собственности и используемых ей для формирования его активов	И.А. Бланк
Составная часть финансовых ресурсов, признаваемая учетным способом, сумма обязательств организации перед собственниками в связи с предоставлением ими имущества для осуществления деятельности, как на этапе образования организации, так и в процессе реинвестирования полученной прибыли в течение всего периода ее функционирования, начиная с момента учреждения	А.Н. Хорин
Самовозрастающая стоимость, воплощенная в совокупности созданных прошлым трудом производительных ресурсов, приносящих прибыль, принадлежащих хозяйственному субъекту на правах собственности	Л.Т. Гиляровская В.А. Ситникова

Собственный капитал выражает разность между активами и обязательствами организации. Произведенное исследование свидетельствует о

том, что в настоящее время существуют отличные друг от друга мнения экономистов по поводу содержания термина «капитал». Каждая трактовка основана на рассуждениях ученых, соответствующих определенной экономической ситуации, стадии развития бухгалтерского учета и отражает определенную грань его сущности. Но мнения исследователей сходятся в том, что капитал представляет собой ресурсы, вкладываемые в производственно-хозяйственные процессы организации, и обладает способностью приносить доход.

В современной экономике с термином «капитал» бухгалтеры связывают понятие исключительно собственного капитала, а заемный капитал рассматривают как обязательства. Данные утверждения основываются на положениях Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ, в которых определены основные объекты бухгалтерского учета: имущество, в состав которого входит заемный капитал; хозяйственные операции, осуществляемые в ходе деятельности организации.

В настоящее время некоторые сельскохозяйственные организации формируют свой капитал в основном за счет собственных средств, объясняя это простотой привлечения и отсутствием риска, тем самым, обеспечивая себе наивысшую финансовую устойчивость. В связи с чем, считаем необходимым, исследовать высказывания ученых на тему содержания понятия «собственный капитал», который многие ученые и практики отождествляют с понятием «капитал организации». Проведенный обзор взглядов дефиниции «собственный капитал» по мнению российских и зарубежных авторов (Приложение А), согласно которому ученые по-разному трактуют понятие «собственный капитал» организации, а также по-своему называют этот элемент финансовой отчетности. Можно сказать, что однозначного определения показателя «собственный капитал» нет.

Проведенное исследование, позволило нам сформулировать уточненное определение собственного капитала в системе бухгалтерского учета: собственный капитал отражает совокупную стоимость активов за вычетом

обязательств, включающий: уставной, добавочный, резервный капиталы и нераспределенную прибыль, созданный с использованием вложенных и накопленных экономических ресурсов, принадлежащий организации, приносящий прибыль в будущем. Благодаря проведенному исследованию научных трактовок понятия считаем, что «собственный капитал» является основным показателем бухгалтерского учета и отчетности, отражающий сумму собственных средств организации и выступающий гарантом выполнения обязательств перед собственниками и кредиторами. Подтверждая важность данного показателя, органы власти на законодательном уровне ввели правило обязательного отражения в уставных и учетных документах организации суммы средств или части имущества, права собственности на которые, принадлежат учредителям. Собственный капитал организации отражают в III разделе Бухгалтерского баланса «Капитал и резервы». Расшифровкой III раздела Бухгалтерского баланса является «Отчет об изменениях капитала», который содержит информацию о состоянии и изменениях, произошедших с собственным капиталом, в целом и по видам на начало и конец отчетного периода.

Учитывая экономические особенности собственного капитала, обозначим его основные функции на рисунке 1.

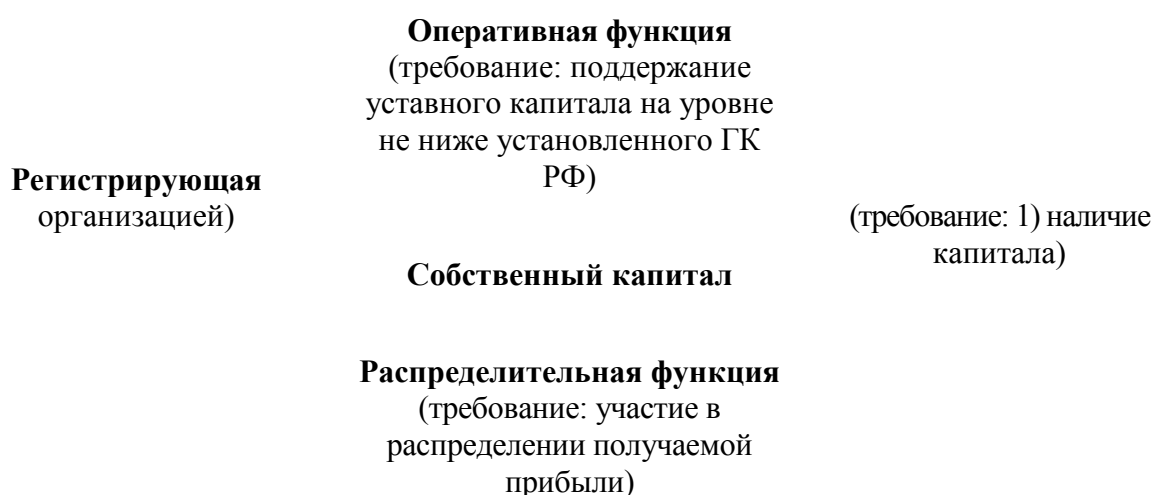


Рисунок 1 – Функции собственного капитала

Для проведения оперативного, достоверного учета и отражения в отчетности информации о собственном капитале в сельскохозяйственных

организациях, считаем необходимым, подробно указывать в отчетности классификацию по виду оплаты уставного капитала. Возможность оплаты уставного капитала любой материально-вещественной формой актива, оговоренной договором о создании общества, зачастую способствует формированию уставного капитала, оплаченного до 50% оценочной стоимостью земельных угодий или передачей прав пользования земельными объектами на определенный срок как вклад в уставной капитал.

Таким образом, в процессе исследования нами уточнено понятие «капитал» в учетно-аналитической системе - стоимость, созданная прошлым трудом, с инвестированием всех накопленных экономических ресурсов – денежных ценностей, материальных и нематериальных активов, принадлежащих организации или привлеченных со стороны, в процессы хозяйства, находящаяся в распоряжении собственников, участвующая в непрерывном обороте и приносящая доход. Отсюда собственный капитал в системе бухгалтерского учета представлен совокупной стоимостью активов за вычетом обязательств, включающей уставный, добавочный, резервный капиталы и нераспределенную прибыль, созданной с использованием вложенных и накопленных экономических ресурсов, принадлежащей организации, приносящей прибыль в будущем.

1.2. Особенности формирования учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом в сельскохозяйственных организациях

Необходимость исследования особенностей формирования учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом в сельскохозяйственных организациях обуславливается их непосредственным влиянием на все текущие и будущие управленческие процедуры. Незнание особенностей сельскохозяйственного производства, влечет за собой искажение данных в бухгалтерской отчетности, что, в свою очередь, отрицательно отражается на инвестиционной привлекательности предприятия.

Для формирования и систематизации необходимой информации в целях управления экономическими объектами, например, собственным капиталом, в сельскохозяйственных организациях необходимо создавать и развивать учетно-аналитическую систему, а реализацию непрерывного функционирования данной системы целесообразно возложить на бухгалтера, обладающего первичной учетной и аналитической информацией.

Эффективность принятия управленческих отношении собственного капитала находится в прямой зависимости от точности и своевременности группировки информации в учетно-аналитической системе сельскохозяйственной организации.

В настоящее время в учетной практике не существует единого подхода к формированию учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом, учитывающего особенности сельскохозяйственного производства. Данные обстоятельства способствуют проведению современными экономистами или персоналом самой организации дополнительных действий, направленных на исследование теории и практики в области формирования учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом, с целью повышения информативности данных и адаптации существующих методик к условиям сельскохозяйственного производства.

Согласно утверждениям профессора З.В. Удаловой, каждая сельскохозяйственная организация самостоятельно определяет структуру учетно-аналитического обеспечения управления, опираясь при этом на принципы в области учетного и управленческого обеспечения, потребности пользователей, специализацию производства, и экономичность организации такой системы управления. Своими научными трудами ученый подчеркивает важность разработки учетно-аналитической системы управления в сельскохозяйственных организациях, как основное условие выхода из кризисной ситуации и мощный толчок для дальнейшего устойчивого развития экономики сельскохозяйственной отрасли [10].

Вклад в исследование теории и практики создания и функционирования учетно-аналитической системы и учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом внесли следующие ученые: Е.А. Боброва, И.Н. Богатая, Е.М. Евстафьева, Г.В. Савицкая, А.А. Семагина, З.В. Удалова и другие. Целью функционирования учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом, является формирование базовой информации актуальной для всех заинтересованных групп пользователей, незаменимой в процессе разработки и принятия эффективных решений по управлению собственными финансовыми ресурсами.

По нашему мнению, учетно-аналитическое обеспечение управления собственным капиталом, представляет собой результат работы учетно-аналитической системы, который направлен на сбор, обобщение и отражение информации о происходящих событиях, направленных на предоставление актуальных сведений для принятия управленческих решений по рациональному сохранению, преумножению и эффективному использованию собственного капитала и контроля за произведенными действиями. От того насколько своевременно и качественно сгруппирована информация в учетно-аналитическом обеспечении управления собственным капиталом, зависит результативность управления собственным капиталом и, в конечном итоге, уровень благосостояния собственников.

По нашему мнению, перед тем как исследовать процесс организации учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом, необходимо помнить особенности, определяющие специфику сельскохозяйственного производства, и оказывающие непосредственное влияние на динамику собственного капитала и его отражение в системах учета.



Рисунок 2 – Схема функционирования учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом в рамках учетно-аналитической системы управления сельскохозяйственной организации

Исследование и учет отраслевых особенностей, внешних, внутренних и специфических факторов, при функционировании учетно-аналитического организациями, позволит бухгалтерам хозяйства сформировать достоверную информационную базу для принятия эффективных управленческих решений, направленных на своевременный учет и регистрацию фактов хозяйственной деятельности с учетом специфики производства биологических активов, и управления ими. На основе проведенных исследований разработана схема функционирования учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом (рис. 2).

Из данной схемы видно, что основой учетно-аналитической системы управления организации являются три взаимосвязанных и взаимозависимых

базовых элемента (бухгалтерский учет, анализ хозяйственной деятельности, аудит), которые в свою очередь подразделяются на структурные составляющие, генерирующие информацию в зависимости от поставленных целей. В учетно-аналитическом обеспечении управления собственным капиталом, группируется четыре вида финансовой и нефинансовой информации, которые являются основными источниками данных, используемых при принятии управленческих решений в отношении собственного капитала. Данные, сформированные в информационных блоках учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом, систематизируют и дополняют бухгалтерские сведения, также служат для разработки внутрифирменных стандартов по совершенствованию процесса учета и управления собственными финансовыми ресурсами.

Собственный капитал и рациональное управление его элементами (уставный капитал, резервный капитал, добавочный капитал, нераспределенная прибыль (убыток)), составляет основу финансовой устойчивости, стабильности, а также играет доминирующую роль при анализе деятельности сельскохозяйственных организаций. Следовательно, разработка и внедрение теоретических подходов к формированию и функционированию учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом, с обозначенными отраслевыми особенностями и факторами, в практику сельскохозяйственных организаций будет способствовать:

- повышению качества и расширению области применения учетной информации;
- формированию и представлению заинтересованным пользователям актуальной и достоверной отчетности;
- подготовке действенных управленческих решений;
- формированию финансовой стратегии преобразований;
- оперативной реакции на внешние и внутренние изменения;
- стабильности финансово-хозяйственной деятельности организации.

Достижение перечисленных показателей положит начало для усовершенствования отечественной нормативно-законодательной базы бухгалтерского учета и анализа одного из важнейших экономических показателей - собственного капитала.

Для эффективного развития отечественных методик учета и анализа собственного капитала и принятия экономически выгодных управленческих решений в отношении данной категории, следующим этапом рассмотрим существующие методологии учета собственного капитала в сельскохозяйственных организациях зарубежных стран. Использование положительного опыта которых, будет способствовать совершенствованию существующих методик учетно-аналитической системы управления организацией и учетно-аналитического обеспечения управления объектами учета в современных сельскохозяйственных организациях, в целях предоставления, полезных и актуальных данных всем категориям пользователей.

1.3. Исследование зарубежного опыта учета собственного капитала в сельскохозяйственных организациях

В настоящее время, ведутся активные действия по использованию МСФО, развитию отечественного сельскохозяйственного производства, стабильной работе России в ВТО и стремительными интеграционными процессами в мировой экономике. Вследствие этого, знание и оптимальное применение на практике мирового опыта для отечественного сельхозпроизводителя имеет особое значение. Исследование зарубежного опыта учета собственного капитала в развитых странах позволит нам понять, что произошло в области учета капитала иностранных сельскохозяйственных организаций и целесообразно использовать те методологические концепции, которые будут способствовать формированию достоверной финансовой и нефинансовой информации, необходимой для эффективного управления собственным капиталом отечественных производителей.

Теоретический и практический вклад ученых-экономистов в изучение данного вопроса очень велик, но предложений отечественных специалистов по использованию положительного иностранного опыта в российских предприятиях - все еще недостаточно. В каждой стране существует индивидуальная система ведения бухгалтерского учета, находящаяся в прямой зависимости от степени влияния на нее государства, нормативного и налогового законодательства. И если рассматривать модели учета развитых стран, то государство обладает доминирующими правами при разработке и утверждении положений учета и составления отчетности.

Нужно подчеркнуть, что вопросу предоставления информации о собственном капитале организации во всех моделях бухгалтерского учета уделяют особое внимание. Поэтому проанализируем учетную практику собственного капитала в странах с развитой экономикой на основе исследований таких ученых, как: Я.В. Соколов, Ф.Ф. Бутынец, Л.Л. Горецкая, Д.А. Панков, Л.А. Жарикова, А.П. Михалкевич.

Изученная научная литература свидетельствует о многочисленных различиях в учете рассматриваемых стран и формах представления информации о собственном капитале, но во всех учетных системах присутствуют такие его составляющие, как уставный капитал, нераспределенная прибыль и резервы. Особое внимание организациями зарубежных стран уделяется раскрытию информации о резервах, сформированных из чистой прибыли и предназначенных на различные цели, которые характеризуются существенным разнообразием. Это связано с различными источниками их формирования, требованиями, установленных в стране законов и целями для которых создают резервы.

Проведя обзор зарубежных учетных систем, считаем, что собственный капитал практически всех иностранных организаций состоит из инвестированного (вложенного) и реинвестированного (накопленного) капитала. Инвестированный капитал представляет собой средства, вложенные в предприятие акционерами или собственниками, в основном, в виде

обыкновенных или привилегированных акций. Данный показатель с течением времени может меняться, либо за счет дополнительного вложения средств собственниками или же за счет эмиссионного дохода.

Реинвестированный капитал рассматривают как внутренний источник финансирования, который формируется из прибыли, полученной от коммерческой деятельности организации, и в его состав входит нераспределенная прибыль (убыток), средства, полученные от переоценки и резервы, создаваемые за счет чистой прибыли. Основным информативным источником о собственном капитале выступает бухгалтерский баланс, который в зарубежных странах может быть сформирован в двух видах: бухгалтерского счета (горизонтальная форма) и бухгалтерского отчета (вертикальная форма). Форма бухгалтерского отчета является наиболее распространенной по сравнению с формой бухгалтерского счета, так как первая наиболее удобна в использовании и более наглядно предоставляет информацию.

Детализировано сведения о собственном капитале и его компонентах подлежат раскрытию в отчете об изменениях капитала или же данную информацию отражают в примечаниях к бухгалтерскому балансу. Но организации могут по своему усмотрению называть этот отчет.

Рассмотрим более подробно ведение учета собственного капитала в высоко - развитых странах, таких как США, Великобритания и Франция, относящихся к исторически устоявшимся моделям бухгалтерского учета. Данные страны по занимают первые места, и использование накопленного опыта перечисленных государств будет способствовать разработке рекомендаций по улучшению отечественного учетного и управленческого процесса собственным капиталом на предприятиях сельскохозяйственной отрасли. Наиболее распространенной формой организации предприятий являются акционерные компании, на их примере рассмотрим опыт формирования и использования собственного капитала.

В США собственный капитал (Приложение 2), состоит из авансированного (вложенного) и реинвестированного (заработанного)

капиталов. На начальной стадии создания акционерных компаний основным источником финансирования является собственный капитал, который формируется из средств, поступивших от продажи акций, это и есть акционерный капитал. Величина акционерного капитала определяется номинальной стоимостью выпущенных акций (обычных или привилегированных). Заработанный капитал компании делят на две составляющие: доходы и расходы, непосредственно включаемые в собственный капитал (изменение оценки долгосрочных активов); доходы и расходы, которые отражаются в отчете о доходах (результат деятельности компании за отчетный период). Чистая или накопленная компанией прибыль может направляться на: выплату дивидендов (уменьшает собственный капитал); создание резервов на определенные цели и прибыль, на использование которой нет определенной цели. Резервы, сформированные компаниями США, либо установлены законодательно, либо созданы с общего согласия акционеров. Различают резервы:

- образуемые за счет балансовой прибыли (оценочные резервы, установленные законодательно), от возможных потерь, которые можно учесть в отчетном периоде, к ним относят резервы возобновления амортизируемого имущества и резервы под будущие затраты;

- резервы, образуемые за счет чистой прибыли («запасной» капитал, используют для вклада в новые активы предприятия) [22].

В балансе акционерных компаний США особое внимание уделяется раскрытию информации об акционерном капитале, дополнительном капитале и нераспределенной прибыли, также отражаются подробные сведения о резервном капитале. Организация учетного процесса США, отражает основную целевую направленность бухгалтерского учета компаний - удовлетворение интересов собственников и инвесторов, в связи с чем, организации формируют отчет, содержащий наиболее подробную информацию о собственном капитале с детализированной расшифровкой экономического содержания финансовых событий. Данные учетные качества

подтверждают правильность отнесения США к Британо-американской модели бухгалтерского учета, такими экономистами, как Я.В. Соколов, Л.А. Жарикова, Н.В. Наумова, Д. Кортум и другими (Приложение 2).

Операции по формированию и учету собственного капитала закреплены в Американских стандартах (GAAP). Сельскохозяйственная отрасль в Великобритании является одной из самых продуктивных, научно-технических и механизированных в мире. В стране преимущественно распространены такие организационно – правовые формы, как корпорации, партнерства, соответственно в составе собственного капитала преобладают доли инвестиционных вкладов. В связи с чем, собственный капитал рассматривается как взятый в займы и подлежащий возврату. Степень организации учетного и управленческого процесса в сельскохозяйственных организациях направлена на актуальность и достоверность предоставляемых сведений.

Собственный капитал состоит из акционерного, добавочного капиталов, нераспределенной прибыли и резервов. Наибольшее внимание в организациях Великобритании уделяется раскрытию информации о нераспределенной прибыли и сформированных резервах. Особо важным показателем является нераспределенная прибыль, так как она покрывает около 70% потребностей компании в капитале. Средства резервируются из прибыли на покрытие обязательств, непредвиденные расходы и условные обязательства. Резервы на покрытие обязательств учитываются отдельно. Резервы создаются на следующие цели: реструктуризацию компаний; выкуп собственных акций; отсроченные налоговые выплаты; переоценку необоротных активов и другие. Большое внимание уделяется резервам на отсроченные налоговые выплаты и резервам на реструктуризацию компаний, они отражаются в балансе отдельными строками.

Законодательно вопросы учета собственного капитала утверждены в английских стандартах и Законе о компаниях. Исследование учетных систем собственного капитала во Франции является основополагающим для нашей

системы учета, так как в нем международные и национальные стандарты дополняют друг друга, данная информация полезна в связи с унификацией учетных стандартов в России. Также Франция занимает лидирующие позиции по производству и экспорту сельхозпродукции в Западной Европе. Основными документами, регулирующими учет собственного капитала во Франции, являются Закон о бухгалтерском учете, Коммерческий кодекс и План счетов для сельскохозяйственных организаций. Ведущие формы организации сельскохозяйственных предприятий – крупные хозяйства, акционерные компании и кооперативы.

Собственный капитал формируется из вложенного (акционерного) капитала, эмиссионного дохода, нераспределенной прибыли, резервов (законодательных, договорных, регулируемых на доходы от капитала, на переоценку и прочих), прибыли и убытка за период, инвестиционных грантов и специальных налоговых скидок (льгот на экспорт). При отражении информации о собственном капитале французские бухгалтеры уделяют особое внимание сформированным на предприятии резервам, которые бывают обязательные и необязательные. Организации создают следующие виды резервов:

- амортизационные, отражают уменьшение оценки активов (резервы по сомнительным долгам);

- налоговые, представляют собой специальные налоговые льготы;

- провизорные резервы, представлены резервами на условные факторы

Хозяйственной деятельности (например, суммы по гарантиям, затянувшимся судебным процессам и др.) и резервами на издержки.

Особенность строения плана счетов акционерных обществ во Франции, обеспечивает существование такого определения как «Чистая ситуация», которая образуется после определения результатов отчетного периода и включает в себя капитал и премии капитала, резерв на переоценку, прочие резервы, счета результатов прошлых периодов и результат отчетного периода,

а субсидии и регулируемые резервы исключаются. Это наглядно выделяет собственный капитал из всех собственных средств организации .

Налицо значительное влияние правительства Франции на бухгалтерский учет в виде создания государственных и специализированных организаций, которые занимаются регламентацией учета, в связи с чем, отражение фактов хозяйственной деятельности в учетных и отчетных регистрах нацелено на правовое содержание операций, и консервативность в принятии управленческих решений. Эти характеристики свойственны Континентальной модели бухгалтерского учета.

Аналогичен учет собственного капитала и в других странах континентальной Европы, с некоторыми отличительными чертами. В данных странах приоритетны такие организационно-правовые формы компаний, как акционерные общества и партнерства, что обеспечивает наличие в составе собственного капитала в большей части долей инвестиционных взносов, вследствие чего, авансированный капитал составляет незначительную долю в собственном капитале, и представлен в отчетности в достаточно свернутом виде, как акционерный и дополнительный капитал.

В Германии собственный капитал представлен уставным капиталом, и дополнительно организации формируют многочисленные резервы (резервный капитал, нормативные резервы, резервы долевого участия, прочие резервы). Исследовав международный опыт учета собственного капитала, можно отметить, что в настоящее время отсутствует международный стандарт, который бы регламентировал процессы формирования, использования и управления собственными финансовыми ресурсами и отражения данных операций в учете и отчетности сельскохозяйственных организаций. Разработка стандарта, единого для всех международных систем учета, и регулирующего отражение операций, связанных с собственным капиталом в бухгалтерском учете, будет способствовать повышению экономической содержательности системы учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом.

Использование опыта развитых стран бухгалтерами-практиками при принятии экономически-важных решений в отношении учета собственного капитала, послужит толчком к совершенствованию организации учетного процесса собственного капитала сельскохозяйственных организаций, в связи с чем, их отчетность будет понятна большему кругу инвесторов, следовательно, обеспечит приток капитала, а в конечном итоге прирост прибыли.

2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «ТУКАШ» ТЮЛЯЧИНСКОГО РАЙОНА РТ

2.1 Экономическая характеристика деятельности организации

Общества с ограниченной ответственностью ООО «Тукаш» Тюлячинского района РТ, находится на территории Тюлячинского района и располагается в селе Максабаш. Основным видом деятельности ООО «Тукаш» является животноводство в сочетании с растениеводством (смешанное сельское хозяйство). Общая земельная площадь хозяйства составляет 3130 га, в том числе 2973 га сельскохозяйственных угодий, пашни 2692 га и пастбищ 281 га.

Климат умеренно – континентальный. Продолжительность вегетационного периода, в особенности период активной вегетации равен в среднем 135 дням. Сумма активных температур достаточна для ежегодного созревания таких культур, как озимые рожь и пшеница, ранние яровые зерновые, выращиванию которых уделяется большое внимание в ООО «Тукаш». Почвы преимущественно светло – серые и серые лесные, дерновоподзолистые. По физико – химическим свойствам и плодородию серые почвы уступают черноземам, но значительно превосходят дерновоподзолистые почвы, в которых содержание гумуса составляет 3,5-4,5%. Природно – климатические условия относительно благоприятны для ведения сельскохозяйственного производства.

Исследование состояния применения земельных фондов следует начинать с обозначения косвенных показателей. Процент распаханности считается главным косвенным показателем, подобно сколько %-ов занимает пашня из сельхозугодий.

Из данной таблицы 2 видно как колеблется общая земельная площадь предприятия. По 2015-2017 годы площадь сельхозугодий остается неизменным. С 2018-2019 годы мы видим увеличение площади сельхозугодий на 100 га.

Таблица 2 - Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «Тукаш» Тюлячинского района РТ

Виды	Годы	В 2019 г. в
------	------	-------------

угодий	2015		2016		2017		2018		2019		среднем по РТ	
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %
Всего земель	3164	X	3078	X	3118	X	3130	X	3130	X	6556	X
вт.ч. сельхозугодий	2873	100	2873	100	2873	100	2973	100	2973	100	6307	100
из них пашня	2726	94,9	2726	94,9	2726	94,9	2692	90,5	2692	90,5	5555	88,1
Пастбища	247	8,6	247	8,6	247	8,6	281	9,5	281	9,5	618	9,8
Процент распаханности, %	X	94,9	X	94,9	X	94,9	X	90,5	X	90,5	X	88,1

Из косвенных показателей применения земли считается процент распаханности, который в ООО «Тукаш» уменьшилась за последние годы на 4,4%. Это возможно произошло за счет сокращения площади пашни, либо из-за нерационального использования техники. Сравнивая процент распаханности за 2019 год в ООО «Тукаш» Тюлячинского района и в среднем по республике, видим, что республиканские показатели ниже на 2,4%, чем в изучаемом хозяйстве. Чтобы дать характеристику специализации аграрных компаний используется система показателей.

Проанализируем, какое производственное направление содержит ООО «Тукаш» Тюлячинского района, для этого рассчитаем таблицу 3 структуру товарной продукции в ООО «Тукаш» Тюлячинского района РТ.

Применяем показатель коэффициент специализации, чтобы дать характеристики уровня специализации хозяйства. Его можно вычислить по формуле, предложенной знатоком Поповичем И.В.:

$$K_c = 100 / \sum P (2i - 1) \quad (1)$$

где K_c – коэффициент специализации;

P – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

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

$$K_c = 100/85,7(2*1-1) + 14,3(2*2-1) = 0,78$$

Таблица 3 - Структура товарной продукции в ООО «Тукаш»
Тюлячинского района РТ

Виды проду кции	Стоимость товарной продукции в сопоставимых ценах 1994 года, тыс. руб.										В сред нем за 5 лет
	2015		2016		2017		2018		2019		
	Сумма , тыс. руб.	Стр укту ра,%	Сумма , тыс. руб.	Стр укту ра,%	Сумма, тыс. руб.	Стр укту ра, %	Сумм а, тыс. руб.	Стр укту ра, %	Сумма, тыс. руб.	Стр укту ра, %	
Зерно вые и зерно бобов ые	7450	11,9	8981	13,5	6038	10,3	6040	9,8	21438	25,8	14,3
Мясо свиней	54648	88,0	57788	86,5	52645	89,7	55718	90,2	61515	74,2	85,7
Всего по хозяй ству	62098	100	66769	100	58683	100	61758	100	82953	100	100

Как видно из таблицы 3, величина коэффициента 0,78 говорит о том, что ООО «Тукаш» имеет свиноводческую специализацию с высоким уровнем. Главными производственными фондами считаются показатели фондооснащенности и фондовооруженности труда, которые представлены в таблице 4. Данные таблицы показали, что в течение изучаемого периода среднегодовая стоимость основных фондов имеет тенденцию снижения на 2144,5 тыс. руб. или на 1,73 %. Это говорит об не эффективном использовании основных фондов. Фондооснащенность и фондовооруженность в данном предприятии каждый год колеблются. За изучаемый период фондооснащенность уменьшилась 2315,3 тыс.руб. на 100 га , а фондовооруженность – на 2802,4 тыс.руб. Если сравнить с данными по республике показатель фондооснащенности предприятия ниже на 3572,7 тыс.руб. или на 65,7% , а фондовооруженность – на 988,2 тыс.руб. или на

27,6%. Значимость в производственном процессе представляют наличие и снабженность энергетическими ресурсами.

Таблица 4 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Тукаш» Тюлячинского района РТ за 2015-2019 годы

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2019 г.	В среднем по РТ за 2019г.
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс. руб.	109913	166717	119270,5	124169,5	122025	342706
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	2973	2973	2973	2973	6556	6307
Среднегодовая численность работников, занятых в с/х производстве, чел	78	54	29	23	47	96
Фондооснащенность на Сельхоз угодий, тыс. руб.100 га	3697,0	5607,7	4011,8	4176,6	1861,3	5434,0
Фондовооруженность на 1 работника, тыс. руб.	1409,1	3087,4	4112,8	5398,7	2596,3	3584,5

Важную роль в сельскохозяйственном производстве играет наличие материально - технической базы, уровень развития которой во многом зависит от состояния обеспеченности организации энергетическими ресурсами и техникой, представленная в таблице 5. Энергетические мощности предприятия, можно сделать следующие выводы: с уменьшением энергетических мощностей уменьшаются такие количественные показатели, как энергооснащенность на 100 га пашни и энерговооруженность на одного работника. Энергооснащенность 2015-2019 годы осталась неизменным, а в 2018 году увеличивается на 1, но в 2019 году мы видим уменьшение на 3,6 л.с.

Таблица 5 – Уровень энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО «Тукаш» Тюлячинского района РТ за 2015-2019 годы.

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2019 г.	В среднем по РТ за 2019г.
Сумма энергетических мощностей, л.с.	2083	2083	2083	2083	1986	8088
Площадь пашни, га	2726	2726	2726	2692	2692	5555
Число среднегодовых работников, чел.	78	54	29	23	47	96
Энергооснащенность. на пашни, л.с/100 га	76,4	76,4	76,4	77,4	73,8	145,6
Энерговооруженность на 1 работника, л.с.	26,7	38,6	71,8	90,6	42,3	84,6

Это во многом связано с изменениями мощности энергоресурсов хозяйства, также влияет и площадь пашни. Энерговооруженность с 2015 по 2019 год увеличился на 15,6 л.с. Это во многом происходит из-за колебания числа работников на предприятии. Сравнивая с республиканскими данными за 2019 год энергооснащенность предприятия меньше 71,8 на л.с или на 49,3%.

Следующем не менее значимым фактором сельскохозяйственного производства считается снабженность и применение трудовых ресурсов. Для оценки обеспеченности хозяйства трудовыми ресурсами проанализируем данные таблицы 6. Уровень использования запаса труда свидетельствует о большой трудовой нагрузке на работников в организации, и она из года в год колеблется. Как видно выше, с 2018 по 2019 годы на много уменьшилась уровень использования труда, эта целых 86,8 л.с., то есть на 86%. Сопоставляя сведения хозяйства за 2019 г. со среднереспубликанскими сведениями видна, что степень использования запаса труда в ООО «Тукаш» меньше на 83,7%.

Таблица 6 – Годовой запас труда и уровень его использования в ООО «Тукаш» Тюлячинского района РТ за 2015-2019 годы

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2019 г.	В среднем по РТ за 2019г
Среднегодовое число работников, чел.	78	54	29	23	47	102
Годовой запас труда, тыс. чел.-дней.	22,6	15,7	8,4	45,1	92,1	27,2
Фактически отработано, тыс. чел.-дней.	23,0	19,2	8,5	45	12	28,2
Уровень использования запаса труда, %	101,7	122,1	101,1	99,8	13	102,2

Таким образом, можем сказать, что величину использования запаса труда определяет дополнительная трудовая нагрузка, возникшая вследствие необходимости компенсации возможной нехватки трудовых ресурсов. Трудовая нагрузка, рассчитанная на плановое число работников, перераспределяется между ее фактическими работниками. Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельском хозяйстве применяется система показателей, характеризующих использование главных факторов сельскохозяйственного производства – земли, производственных фондов, труда.

Достигнутый уровень экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Тукаш» Тюлячинского района отражен в таблице 7. Как видно из таблицы 7, уровень стоимости валовой продукции на 100 га соизмеримой за 2015-2019 год колеблется, но по сравнению с 2018 годом он увеличился на 14,7 тыс. руб. Объем валовой продукции показывает главную задачу любого сельскохозяйственного предприятия: увеличение сельскохозяйственного производства. Прибыль как экономическая категория характеризует финансовый результат деятельности хозяйства. С этой целью рассчитывают уровень рентабельности – один из основных показателей экономической эффективности. Данный показатель характеризует величину прибыли, приходящуюся на единицу потребленных ресурсов.

Таблица 7 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Тукаш» Тюлячинского района РТ за 2015-2019 годы

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018г.	2019 г.	В среднем по РТ, 2019г
Стоимость валовой продукции сельского хозяйства в ценах 1994г. в расчетах на:						
- соизмеримой пашни, тыс.руб.;100 га	178,0	48,4	72,2	54,2	68,9	269,6
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.;	16,9	17,6	19,0	63,5	39,5	45,7
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.;	1,2	0,8	3,5	1,2	2,6	1,3
- 100 руб. издержек производства, руб.	1,7	1,8	1,8	1,9	1,7	1,9
Стоимость валового дохода в расчете на:						
- соизмеримой пашни, тыс.руб.;100 га	2103,3	81,0	130,9	-323,8	-310,1	2683,0
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.;	200,0	41,8	33,5	-379	-177,6	454,4
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.;	14,2	2,3	6,1	-7,0	-11,7	12,7
- 100 руб. издержек производства, руб.	19,7	2,4	3,1	-0,1	-7,8	18,7
Сумма прибыли (+), убытка (-) в расчете на:						
- соизмеримой пашни, тыс.руб.;100 га	73,5	196,7	-738,1	-589,5	-860,8	1044,9
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.;	7,0	1,1	-1,9	-6,9	-493,0	177,0
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.;	0,5	5,5	-34,4	-12,8	-32,4	4,9
- 100 руб. издержек производства, руб.	0,7	5,8	-179,5	-20,2	-21,5	7,3
Уровень рентабельности (+), убыточности (-), %	1,1	2,6	-22,6	0,2	0,3	10,8

Максимальный уровень рентабельности приходит на 2016 год. Показатель уровня рентабельности в ООО «Тукаш» Тюлячинского района РТ на 10,5 % ниже показателя по РТ. Для большего роста уровня рентабельности

необходимо увеличение прибыли и снижение себестоимости, то есть применение энергосберегающих технологий, повышение урожайности культур и т.д.

Таким образом, после проведенного анализа можно сделать вывод, что за изучаемый период почти все показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Тукаш» колеблется. Характеристика природно-экономических условий производства в ООО «Тукаш» свидетельствуют о создании достаточно благоприятных условий хозяйствования вследствие высокой обеспеченности производственными ресурсами

2.2 Анализ финансового состояния организации

Вопрос анализа и оценки финансового состояния предприятия на современном этапе развития экономики считается весьма важным. От этого финансового состояния фирмы, конечно же, зависит во многом успех его работы. Вследствие этого анализу финансового состояния предприятия уделяется большое количество интереса. Изучение эффективности использования ресурсов руководителями, надлежащими службами фирмы, его соучредителями, вкладчиками, банками для оценки условий кредитования и определения степени риска, поставщики с целью оперативного извлечения платежей – все это является целью анализа финансового состояния предприятия. Один из основных показателей эффективности деятельности предприятия является ликвидность. Ликвидность баланса считается базой платежеспособности и ликвидности компании. Баланс будет абсолютно ликвидным в том случае, если выполняются следующие условия: $A1 > П1$; $A2 > П2$; $A3 > П3$; $A4 < П4$.

Таблица 8 – Анализ динамики и структуры активов баланса по степени ликвидности в ООО «Тукаш» Тюлячинского района РТ за 2015-2019 годы, тыс. руб.

Актив	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Отклонение 2019г. от 2018г.
Наиболее ликвидные активы (А1)	7	153	79	36	8	-28
Быстрореализуемые активы (А2)	25128	22596	19	56938	46110	-10828
Медленно реализуемые активы (А3)	91996	85771	24610	37611	46318	8707
Труднореализуемые активы (А4)	148793	141389	2053	135140	110336	-24804
Баланс	265924	249909	26761	229725	202772	-26953

Исходя из этого, можно охарактеризовать ликвидность баланса как недостаточную. Сопоставление всех неравенств свидетельствует о том, что в ближайший к рассматриваемому моменту промежуток времени предприятие не удастся поправить свою платежеспособность.

Таблица 9 - Анализ динамики и структуры пассивов баланса по срокам погашения в ООО «Тукаш» Тюлячинского района РТ за 2015-2019 годы, тыс. руб.

Пассив	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Отклонение 2019г. от 2018г.
Наиболее срочные пассивы (П1)	33780	36725	31886	32423	26159	-6264
Краткосрочные пассивы (П2)	880	1948	363	1373	3003	1630
Долгосрочные пассивы (П3)	188825	163283	0	163398	164256	858
Постоянные пассивы (П4)	42469	47953	-5488	32526	9354	-23172
Баланс	265954	249909	26761	229725	202772	-26953

Результаты расчетов по данным анализируемой организации, что в этой предприятии сопоставление итогов групп по активу и пассиву имеет следующий вид:

Таблица 10 – Условия соответствия итогов актива и пассива баланса по ликвидности

Год	Условие	Соответствует (да/нет)
2015г.	$A1 \geq П1$;	Нет
2016г.	$A2 \geq П2$;	Нет
2017г.	$A3 \geq П3$;	Нет
2018г.	$A4 \leq П4$	Нет
2019г.		Нет

Поэтому ликвидность баланса нашего предприятия можно считать отрицательным.

Далее следует рассмотреть такие показатели как:

- текущая ликвидность (ТЛ)
- перспективную ликвидность (ПЛ).

$$ТЛ = (A1 + A2) - (П1 + П2);$$

$$ТЛ(\text{ на 2018 год}) = (36 + 56938) - (32423 + 1373) = 23178 \text{ (тыс. руб.)}$$

$$ТЛ(\text{ на 2019 год}) = (8 + 46110) - (26159 + 3003) = 16956 \text{ (тыс. руб.)}$$

$$ПЛ = A3 - П3.$$

$$ПЛ(\text{ на 2018 год}) = 37611 - 163398 = -125787 \text{ (тыс. руб.)}$$

$$ПЛ(\text{ на 2019 год}) = 46318 - 164256 = -117938 \text{ (тыс. руб.)}$$

Данные результаты говорят нам о том, что как на 2018 год, так и на 2019 год организация была не платежеспособной. Так как значения групп пассива баланса превышают значения активов, что говорит о неспособности ООО «Тукаш» погасить свои наиболее срочные и краткосрочные обязательства за счет наиболее ликвидных и быстрореализуемых активов. За счет медленно реализуемых активов наше хозяйство может обеспечить свои долгосрочные обязательства.

Для анализа платежеспособности финансового анализа рассчитываются финансовые коэффициенты платежеспособности, которые сводятся в таблицу 11.

Показатели	Нормаль	40	Годы	Откло
------------	---------	----	------	-------

		2015	2016	2017	2018	2019	
Коэффициент платежеспособности	$L_1 \geq 1$	3,7	3,8	2,0	0,4	0,5	0,1
Коэффициент абсолютной ликвидности	$0,2 \leq L_2 \leq 0,5$	0,344	0,179	0,132	0,001	0	-0,001
Коэффициент «критической» оценки	$0,7 \leq L_3 \leq 0,8$	0,77	0,482	0,342	1,686	1,581	-0,105
Коэффициент текущей ликвидности	$1,5 \leq L_4 \leq 2$	12,28 1	9,925	7,678	2,798	3,169	0,371
Коэффициент маневренности функционирующего капитала	$L_5 \rightarrow$	1,02	1,058	1,098	0,622	0,732	0,11
Доля оборотных средств в активах	$L_6 \geq 0,5$	0,636	0,655	0,580	0,412	0,456	0,044
Коэффициент обеспеченности собственными средствами	$L_7 \geq 0,1$	0,837	0,852	0,753	-1,085	-1,092	-0,007

Таблица 11 - Оценка финансовых коэффициентов платежеспособности

Анализируя данную таблицу можно сделать вывод, что общий показатель платежеспособности имеет тенденцию к снижению. За изучаемые отчетные периоды значение её коэффициента уменьшилась на 1,1, что не удовлетворяет условию платежеспособности предприятия. Общий показатель платежеспособности (L_1) применяется для комплексной оценки платежеспособности. В ООО «Тукаш» общий показатель платежеспособности не входит в рамки ограничения, что свидетельствует о не достаточности собственных средств организации для осуществления расчетов по всем видам обязательств. Коэффициент абсолютной ликвидности (L_2) показывает, что предприятие не может погасить в ближайшее время текущую краткосрочную задолженность за счет денежных средств. Коэффициент критической оценки (L_3) показывает, какая часть краткосрочных обязательств организации может быть немедленно погашена за счет средств на различных счетах, в краткосрочных ценных бумагах, а также поступлений по расчетам с дебиторами. В ООО «Тукаш» показатель критической оценки не входит в рамки ограничения, что свидетельствует о недостаточности собственных средств организации для погашения текущих обязательств, если положение

станет действительно критическим. Коэффициент текущей ликвидности (L4) показывает общую обеспеченность предприятия оборотным капиталом для ведения хозяйственной деятельности и погашения срочных обязательств. В ООО «Тукаш» значение этого коэффициента совсем не входит в рамки ограничения. Коэффициент маневренности собственного капитала (L5) показывает, какая часть собственного оборотного капитала находится в обороте коэффициента доли оборотных средств (L6) в активах зависит от отраслевой принадлежности организации. Коэффициент обеспеченности собственными средствами (L7) характеризует наличие собственных оборотных средств у организации, необходимых для ее финансовой устойчивости. В ООО «Тукаш» этот коэффициент имеет положительное значение, что свидетельствует о том, что оборотные средства организации сформированы за счет собственных средств.

Можно сделать вывод о неудовлетворительности бухгалтерского баланса. То есть, судя по этому показателям, мы можем сказать, что в хозяйстве нет свободных денежных ресурсов, и можно говорить о высоком финансовом риске, связанные с тем, что в ООО «Тукаш» Тюлячинского района РТ не в состоянии оплатить свои счета.

Оценка финансового состояния организации будет неполной без анализа финансовой устойчивости. Финансовая устойчивость — составная часть общей устойчивости предприятия, сбалансированность финансовых потоков, наличие средств, позволяющих организации поддерживать свою деятельность в течение определенного периода времени, в том числе обслуживая полученные кредиты и производя продукцию. Для оценки финансовой устойчивости рассчитаем соответствующие коэффициенты.

Таблица 12 – Показатели финансовой устойчивости ООО «Тукаш» Тюлячинского района РТ за 2015-2019 годы, тыс.руб.

Показатели	Нормаль	Годы	Откло
------------	---------	------	-------

	ное огранич ение	2015	2016	2017	2018	2019	нение , +/-
1.Коэффициент капитализации	$U1 < 1,5$	0,533	0,562	0,695	5,194	14,91	9,716
2.Коэффициент обеспечения собственными источниками финансирования (U2)	нижняя граница 0,1; opt $U2 > 0,5$	0,773	0,753	0,651	-1,084	-1,092	-0,008
3.Коэффициент финансовой независимости (U3)	$U3 = [0,4-0,5]$	1,409	1,374	1,477	0,344	0,101	-0,243
4.Коэффициент финансирования (U4)	$U4 > 0,7$; opt=1,5	5,938	6,507	3,947	0,165	0,045	-0,119
5.Коэффициент финансовой устойчивости (U5)	$U5 > 0,6$	0,908	0,871	0,866	0,853	0,856	0,003

Таким образом, коэффициент финансовой устойчивости равен 0,856. Это значит, что финансовое положение организации является устойчивым. Подводя итоги можно сделать вывод, что за изучаемый период ООО «Тукаш» работает эффективно. Хозяйство имеет положительный финансовый результат.

В сложившихся условиях повышение финансовой устойчивости в ООО «Тукаш» является не менее важной задачей, чем повышение ее ликвидности. Есть основания предполагать, что со временем сложившуюся ситуацию можно приостановить, и со временем доля собственных средств будет возрастать. Для достижения этой цели предприятию необходимо: Усилить контроль и анализ дебиторской задолженности с целью ускорения её оборачиваемости и снижения; Принять меры по приращению собственных источников и сокращение заемных пассивов.

При анализе структуры капитала и его достаточности необходимо учитывать особенности каждой его составляющей. Собственный капитал характеризуется простотой привлечения, обеспечением более устойчивого финансового состояния и снижением риска банкротства. Необходимость в собственном капитале обусловлена требованиями самофинансирования предприятий. Он является основой их самостоятельности и независимости. Особенность собственного капитала состоит в том, что он инвестируется на долгосрочной основе и подвергается наибольшему риску. Чем выше его доля в

общей сумме капитала и меньше доля заемных средств, тем выше буфер, который защищает кредиторов от убытков, а, следовательно, меньше риск потери.

От того, насколько оптимально соотношение собственного и заемного капитала, во многом зависит финансовое положение предприятия.

Таблица 13 – Анализ динамики и структуры источников капитала ООО «Тукаш» Тюлячинского района РТ, 2019 год

Источник капитала	Наличие средств, тыс. руб.			Структура средств, %		
	на начало 2019 года	на конец 2019 года	Изменение (-,+)	на начало 2019 года	на конец 2019 года	Изменение
Собственный капитал	32526	9354	- 23172	16,49	5,30	-11,19
Заемный капитал	164776	167259	+ 2483	83,51	94,70	11,19
Итого	197302	176613	х	100	100	0

В организации за отчетный период уменьшилась сумма собственного капитала на 23172 тыс. руб. при одновременно увеличением заемного капитала на 2483 тыс. руб. В его структуре доля собственных источников средств уменьшилась на 11.19, а заемных соответственно увеличилась, что свидетельствует о повышении степени финансовой зависимости предприятия от внешних кредиторов.

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

Таблица 14 – Анализ динамики структуры и состава собственного капитала ООО «Тукаш» Тюлячинского района РТ, 2019 год.

Источник капитала	Наличие средств, тыс. руб.			Структура средств, %		
	на начало	на конец	Изменен ие +,-	на начало	на конец 2019	изменен ие

	2019 года	2019 года		2019 года	года	
Уставный капитал	10	10	0	0,10	0,03	0,07
Резервный капитал	0	0	0	0,0	0,0	0,0
Добавочный капитал	1007	1007	0	3,1	15,39	12,29
Нераспределенная прибыль	31509	8337	-23172	96,87	84,6	12,27
Итого	32526	9354	-23172	100	100	0

Анализ динамики состава и структуры собственного капитала показал, что сумма собственного капитала уменьшилась на 23172 тыс. рублей. Такому изменению в первую очередь привело увеличение непокрытого убытка, добавочный капитал не менялся и резервный капитал в организации отсутствует. Доля уставного капитала в собственном капитале на конец года занимает 0,03%. Доля нераспределенной прибыли соответственно 84,6%.

2.3 Оценка эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Организация, способы и формы ведения бухгалтерского учета в ООО «Тукаш» осуществляются в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете» [6, с.1], Положениями о бухгалтерском учете (ПБУ), а также рабочим планом счетов. Согласно требованиям Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 6.12.2011 г. № 402-ФЗ, Налогового кодекса РФ, Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденного приказом МФ РФ от 06.10.2008 г. № 106н и приказа МФ РФ от 29.07.1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности» в ООО «Тукаш» разработана учетная политика. Ответственность за правильность составления и реализации учетной политики, а так же за состояние бухгалтерского учета несет руководитель, который осуществляет оперативное руководство деятельностью бухгалтерии и подписывает денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства.

Бухгалтерский учет в ООО «Тукаш» осуществляется бухгалтерией, являющейся самостоятельным структурным подразделением данной организации. Бухгалтерия осуществляет учет всех совершенных фактов хозяйственной жизни и систематизирует полученные результаты в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Бухгалтерией осуществляется бухгалтерский и налоговые учеты. На бухгалтерию возложены анализ и обобщение результатов анализа, а также представление руководителю ООО «Тукаш» информации, необходимые для принятия управленческих решений, разработки долгосрочных и краткосрочных финансовых планов. Ответственность за организацию бухгалтерского и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операции несет руководитель организации.

Бухгалтерский учет в предприятии осуществляется бухгалтерией, как самостоятельным структурным подразделением, возглавляемым Главным бухгалтером. В структуру подразделения кроме Главного бухгалтера входят: бухгалтер по расчету заработной платы, кассир и бухгалтер по растениеводству и животноводству. Каждый работник бухгалтерии отвечает за правильность ведения бухгалтерского учета по объекту который он ведет и по составляет соответствующий отчет, это помогает главному бухгалтеру контролировать их деятельность и соединять информации, проведя выборочную проверку. Данная система представляет бухгалтерский учет организации как надежную.

Главным бухгалтером в ООО «Тукаш» является Шаймарданова Р.Т. Она ведет наблюдение за событиями, изучает их сущность и определяет их как экономические явления, составляет бухгалтерскую (финансовую) отчетность, готовит специальные обзоры. Она несет ответственность за ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной бухгалтерской отчетности. Главным бухгалтером Шаймардановой Р.Т. разрабатываются правила документооборота, технология обработки учетной информации, ее хранение и списание. Также ею формируется учетная политика предприятия,

которая в последующем утверждается руководителем предприятия Гараевым Л.М.

Бухгалтер по заработной плате отражает в бухгалтерском учете операции по учету заработной платы, осуществляет начисление налогов, возникающих в данном секторе. Он готовит данные для соответствующего раздела бухгалтерского учета с целью подготовки отчетности, несет ответственность за формирование, ведение и хранение базы учетной информации, корректирует справочную и нормативную информацию, используемую при обработке данных. Бухгалтер по животноводству и растениеводству выполняет бухгалтерские задачи по учету животных, молодняка и хозяйственных операций а также сельскохозяйственных земель, культур, имущества, обязательств и хозяйственных операций. Он участвует в разработке и реализации мер, направленных на соблюдение финансовой дисциплины и надлежащее использование сельскохозяйственных активов. Принимает и контролирует первичную документацию по соответствующим областям и готовит ее к подсчету обработки и отражению в счетах. Ответственность за организацию бухгалтерского учета в экономике, а также правоохранительную деятельность по реализации фактов хозяйственной деятельности несет руководитель ООО «Тукаш» Гараев Л.М. В его обязанности входит создание необходимых условий для надлежащего ведения бухгалтерского учета, внедрение всех отделов и служб, сотрудников компании, связанных с ведением бухгалтерского учета, требований главного бухгалтера в части оформления и представления документов и информации.

Ответственность за обучение и содержание учетной политики лежит на руководителе организации, а не на главном бухгалтере. В ООО «Тукаш» учетную политику формирует главный бухгалтер. Для организации эффективной работы бухгалтерии обязанности, права и ответственности работников бухгалтерии должны быть четко определены. В ООО «Тукаш» они четко определены, соблюдены и прописаны в должностных инструкциях.

В ООО «Тукаш» график документооборота соблюдается. Каждый работник старается правильно, в полном объеме,

Обеспечение безопасности жизнедеятельности является важнейшей задачей любой организации. Поэтому у организации имеется инструкция по охране и безопасности труда (Приложение В). Для укрепления здоровья трудящихся и получение прибыли предприятия есть своя физическая культура, основной задачей которого является построение физкультурно-оздоровительной и спортивной работы (Приложение Г). Культуру в деловом общении можно представить и как элемент общего морально-нравственного развития специалиста, который умеет продуктивно и бесконфликтно общаться с коллегами и партнерами, а также создавать благоприятную и дружественную атмосферу. Для этого у организации имеются локальные нормативные документы (Приложение Д)

В ООО «Тукаш» бухгалтерский учет автоматизирован. Автоматизированный учет ведется с помощью бухгалтерской программы 1С: «Бухгалтерия 8.3». Необходимые для текущей хозяйственной деятельности суммы наличных денег хранятся в кассе. Лимит кассы в организации установлен в размере 316 000 рублей. При проверке составляются инвентаризационные описи. Например, при проверке объектов основных средств составляют инвентаризационную опись основных средств формы ИНВ-1, материальных ценностей - инвентаризационную опись товарно-материальных ценностей формы ИНВ-3 и т.д. Система внутреннего контроля в ООО «Тукаш» состоит из текущего контроля в процессе ведения бухгалтерского учета, периодического контроля путем проведения инвентаризации хозяйственных средств и расчетов, Предварительный контроль осуществляют лица, подписывающие документы (руководитель организации и руководители соответствующих подразделений) до совершения хозяйственных операций в момент подписания документа. Здесь проверяется законность и целесообразность совершаемых операций. Это один из главных моментов во внутреннем контроле для устранения в учете незаконных

операций. Текущий контроль осуществляется в момент совершения операций, при приеме документов и отражении операций в регистрах бухгалтерского учета. Периодический контроль за отдельными видами материальных ценностей, денежных средств, в ООО «Тукаш» осуществляется путем проведения инвентаризации комиссией. В эту комиссию входит руководитель, бухгалтер по оплате труда. В соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008г. № 307-ФЗ и аудиторскими стандартами исследуемое предприятие не подлежит обязательной аудиторской проверке, так как объем выручки от продажи продукции, выполнения работ, оказания услуг за предшествующий отчётному году не превышает 400 миллионов рублей и сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествующего отчётному году – 2019 год не превышает 60 миллионов рублей. Поэтому в изучаемом хозяйстве ни обязательный, ни инициативный аудит не проводится.

В целях оценки надёжности системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля в ООО «Авангард» нами было проведено тестирование, результаты которого представлены в таблице 12. Ключ к таблице 12 - Тестирование системы бухгалтерского учета ООО «Тукаш»: 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 «Тукаш» функционирует система бухгалтерского учета, имеющая достаточно высокий уровень надёжности (12 баллов из 14 возможных). К основным из имеющихся недостатков в системе бухгалтерского учета, мы можем отнести то, что в некоторых первичных учётных 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 «Авангард» (таблица 15).

Таблица 15 – Тестирование системы бухгалтерского учета в ООО «Тукаш» Тюлячинского 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

На основании полученных результатов, мы можем сказать, что система внутреннего контроля в ООО «Тукаш» имеет средний уровень надежности. 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.

Таблица 16 – Тестирование системы внутреннего контроля в ООО «Авангард» Буинского 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

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.

3. РАЗВИТИЕ СОВРЕМЕННЫХ МЕТОДИК УЧЕТА СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА В СТРУКТУРЕ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ СИСТЕМЫ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

3.1. Современное состояние организации финансового учета собственного капитала

В настоящее время основополагающим фактором, характеризующим успешность деятельности сельскохозяйственной организации, является сформированная и утвержденная к использованию учетно-аналитическая система управления. В целях непрерывности функционирования данной системы пользователям необходимо своевременно получать, а затем эффективно использовать информацию, сформированную учетно-аналитической системой управления объектами учета, важнейшим из которых является собственный капитал.

Данный факт подтверждает своими высказываниями И.Н. Богатая [1], утверждая, что принятие практически всех управленческих решений затрагивает собственность и осуществляется на основе данных, сформированных в учетно-аналитической системе, которые удовлетворяют выбранной стратегии и целям управления. В связи с чем, возникает необходимость совершенствования существующих теоретических и практических основ бухгалтерского учета собственного капитала.

Весомый вклад в развитие бухгалтерского учета собственного капитала внесли такие ученые, как: О.В. Алексеева, И.Н. Богатая, П.С. Безруких, М.А. Вахрушина, Е.М. Евстафьева, Н.П. Кондраков, Я.В. Соколов, В.И. Ткач, В.Ф. Палий, и другие ученые. Их методические разработки, направлены в основном на устранение существующих недостатков отечественной системы бухгалтерского учета собственного капитала, таких, как:

- отсутствие стандарта (положения), регламентирующего учет собственного капитала и нормативно-утвержденную терминологию понятий «капитал», «собственный капитал»;
- неполная сопоставимость данных отчетности, например, применение разных методов учета и оценки активов и обязательств, приводит к искажению данных в отчетности (в части раздела бухгалтерского баланса – «Капитал и резервы»), что приводит дезориентации пользователей;

- историчность представленной информации о собственных ресурсах организации, так как финансовая отчетность содержит сведения о прошедших событиях;

-финансовый учет отражает четкое взаимодействие в основном внутренних факторов (Общие сведения об организации), внешние же факторы, влияющие на динамику собственного капитала, раскрыты косвенно либо вовсе не показаны в отчетности.

Перечисленные недостатки, свидетельствуют о том, что современная бухгалтерская система не позволяет сформировать актуальные и качественные сведения о собственном капитале сельскохозяйственной организации, что ограничивает пользователей в эффективном применении учетных данных в заданных целях. Тем самым отражает необходимость проведения дальнейших исследований и разработки рекомендаций в целях совершенствования методики учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом.

В целях выявления перспективных направлений развития учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом в сельскохозяйственных организациях и последующей разработки актуальных и практически применимых методических рекомендаций, рассмотрим современное состояние учетно-аналитической системы сельскохозяйственных организаций. Для этого нами было изучена организационно-финансовая деятельность хозяйств Республики Татарстан, разных форм собственности.

Результаты проведенного исследования, позволили выявить и обосновать направления совершенствования учетного процесса собственного капитала в сельскохозяйственных предприятиях.

Среди рассмотренных экономических субъектов 45% сельскохозяйственных организаций сформированы как открытые акционерные общества, удельный вес сельскохозяйственных производственных кооперативов – 17%, 17% - общества с ограниченной ответственностью, закрытых акционерных обществ –16%, колхозы – 2%.

Анализ видов учета, используемых в анкетированных нами хозяйствах Республики Татарстан на 2015 год, позволил сделать следующие выводы: во всех опрошенных организациях ведется бухгалтерский (финансовый) учет и налоговый учет (100%), в 27% из них ведется управленческий учет. Данные анкетирования отражают, что большинство сельскохозяйственных организаций отдает предпочтение стандартным, регламентированным видам учета, не применяя при этом современные тенденции развития бухгалтерского учета собственного капитала, направленные на улучшение учетно-аналитической системы, посредством ведения управленческого учета.

Результаты анкетирования характеризуют зависимость исследуемых организаций Республики Татарстан на 2015 год от внешних факторов. Совершенствование управленческого учета или же его планомерное внедрение на основе планирования и бюджетирования, позволяет учесть действие внешних факторов, и является одним из действенных направлений совершенствования учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом сельскохозяйственных организаций.

Анализ видов отчетности, утвержденных к составлению на 2015 год в анкетированных сельскохозяйственных организациях Республики Татарстан, показал, что все 100% сельскохозяйственных организаций составляют бухгалтерскую (финансовую) отчетность, из них 27% организаций составляют отчет на перспективу в рамках управленческого учета, который отражает суммарное влияние плановых решений на структуру и динамику собственных финансовых ресурсов.

Одним из центральных вопросов изучения является структура собственного капитала сельскохозяйственных организаций Республики Татарстан на 2019 год. Согласно полученным результатам анкетирования видно, что во всех сельскохозяйственных организациях основными составляющими собственного капитала являются – уставный капитал и нераспределенная прибыль, а добавочный капитал (22%) и резервный капитал (45%) создаются в зависимости от политики управления финансовыми

ресурсами, утвержденной в организации и требований действующего законодательства.

Исходя из данных опросного листа, установим наиболее часто используемые счета бухгалтерского учета специалистами сельскохозяйственных организаций Республики Татарстан для отражения операций с собственным капиталом, а именно: 80 «Уставный капитал»; 81 «Собственные акции (паи)»; 82 «Резервный капитал»; 83 «Добавочный капитал»; 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Данные анкеты наглядно свидетельствуют о том, что все опрашиваемые сельскохозяйственные организации Республики Татарстан ведут учет собственных финансовых ресурсов в основном на счетах - 80 и 84, которые предназначены для систематизации и накопления информации о величине уставного капитала и нераспределенной прибыли (убытка).

Полученные данные свидетельствуют о важности оперативного учета вложенных собственниками средств и заработанной за отчетный период прибыли (убытка), а счета - 81 (18% организаций), 82 (45% организаций), 83 (22% организаций), ведутся в зависимости от утвержденной учетной политики в конкретной организации.

Согласно проведенному опросу: 63% организаций направляют определенную долю чистой прибыли на развитие организации; 62% организаций - на материальное поощрение сотрудников; 53% хозяйств используют долю чистой прибыли на погашение убытков прошлых лет; 41% используют прибыль на создание и пополнение резервного капитала; 27% на пополнение добавочного капитала; 18% организаций используют чистую прибыль на выплату дивидендов и 9% хозяйств направляют ее на увеличение уставного капитала. Полученные анкетные данные свидетельствуют об отсутствии у организаций разработанной дивидендной политики, хотя большинство из рассматриваемых организаций акционерные общества, а выплата дивидендов осуществляется по остаточному принципу.

В ходе учетно-аналитических процедур с собственным капиталом используются различные информационные источники. В таблице 2.1 представлен перечень источников информации, необходимый для учета

собственного капитала. Как видно из таблицы 14 информационные источники для учета собственного капитала в сельскохозяйственных организациях представлены: внутренними документами, регламентирующими учет собственного капитала; внутренними документами, не регламентирующими учет собственного капитала; первичными документами по учету собственного капитала; регистрами синтетического и аналитического учета; бухгалтерской отчетностью.

Таблица 17 – Перечень информационных источников при учете собственного капитала

Категория	Источники информации
Внутренние документы, регламентирующие учет собственного капитала	Учетная политика организации, график документооборота, рабочий план счетов бухгалтерского учета.
Внутренние документы, не регламентирующие учет собственного	Внутренняя управленческая отчетность, проекты методик постановки управленческого учета собственного капитала.
Первичные документы по учету собственного капитала	Приходные кассовые ордера; расходные кассовые ордера; банковские выписки; валютные банковские выписки; извещения о зачислении денежных средств на транзитный валютный счет; акты приемки-передачи материальных ценностей, основных средств, нематериальных активов; карточки учета нематериальных активов; акты сдачи-приемки ценных бумаг; выписки из реестра акционеров; бухгалтерские справки расчеты; акты оприходования имущества; счета-фактуры и накладные на получение имущества; акты о списании имущества; авансовые отчеты и другие документы
Регистры синтетического учета	Главная книга; журналы-ордера: 1,2,3,8,10,12,13,15,16; регистры налогового учета.
Регистры аналитического учета	Ведомости аналитического учета: 1,2,17,18; хозяйственные операции по счетам: 01,02,10,41,43,50,51,52,58,75, 80,81,82,83,84,91,99 и другие.
Бухгалтерская отчетность	Бухгалтерский баланс; Отчет о финансовых результатах; Пояснения к бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах; Отчет об изменениях капитала.

Были изучены варианты корреспонденции счетов бухгалтерского учета при отражении хозяйственных операций с собственными финансовыми ресурсами, их законность и обоснованность согласно действующим нормативным актам и рабочему плану счетов, утвержденному в учетной политике организации (таблица 18).

Таблица 18 – Бухгалтерское сопровождение операций по формированию и пополнению собственного капитала

Содержание факта хозяйственной деятельности	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Получены вклады в кассу	50	75.1
Получены вклады на расчетный счет организации	51	75.1
Получены вклады на валютный счет организации	52	75.1
Получены вклады оборудованием к установке	07	75.1
Получены вклады основными средствами	08.4	75.1
Получены вклады нематериальными активами	08.5	75.1
Получены вклады материалами, животными на откорме	10,11	75.1
Получены вклады товарами, готовой продукцией	41,43	75.1
Получены вклады ценными бумагами	58	75.1
Отразили объявленный капитал	75.1	80
Пополнение уставного капитала за счет средств добавочного капитала	83	80
Пополнение уставного капитала за счет средств нераспределенной прибыли	84	80
Пополнение уставного капитала за счет дополнительных взносов собственников	75.1	80
Пополнение уставного капитала за счет ранее начисленных дивидендов	75.2	80
Формирование резервного капитала из средств учредителей	75	82
Пополнение резервного капитала из средств нераспределенной прибыли	84	82
Образование и пополнение добавочного капитала за счет переоценки внеоборотных активов	01,03,04,07,08	83
Отражение эмиссионного дохода	75.1	83
Курсовая разница отнесена на добавочный капитал	75.1	83
Отражение суммы нераспределенной прибыли в конце отчетного года	99	84

Также исследовали варианты корреспонденции счетов бухгалтерского учета при отражении хозяйственных операций с собственными финансовыми ресурсами, их законность и обоснованность согласно действующим нормативным актам и рабочему плану счетов, утвержденному в учетной политике организации (табл.19).

Таблица 19 – Бухгалтерское сопровождение операций по распределению и использованию собственного капитала⁴⁴

Содержание факта хозяйственной деятельности	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Отразили уменьшение номинальной стоимости акций	80	75.1

Доведение величины уставного капитала до величины чистых	80	84
Направление сумм уставного капитала на пополнение резервного капитала	80	82
Выплатили денежные средства учредителю из кассы, расчетного	75.1	50,51
Отражение суммы превышения номинальной стоимости акций над фактическими затратами на выкуп	81	91
номинальной стоимости акций	91	81
Покрытие убытков за отчетный год средствами резервного капитала	82	84
Использование средств резервного капитала для начисления дивидендов учредителям или доходов по облигациям	82	70,75
Средства добавочного капитала используются на пополнение уставного капитала	83	80
Направление средств добавочного капитала на погашение убытков	83	84
Средства добавочного капитала используются на выплату	83	70,75
Произвели отчисления из чистой прибыли в резервный капитал	84.1	82.1
Отразили эмиссионный доход	50,51 75.1	75.1 83.2
Отнесли курсовую разницу на добавочный капитал	52, 75.1	75.1 83.3
Отражение суммы чистой прибыли за отчетный год	99	84
Погашение убытка за счет целевых взносов учредителей организации	70,75	84
Отражение суммы чистого убытка за отчетный год	84	99
Оплачены расходы за счет средств нераспределенной прибыли	84	50,51,52, 55
Начислены дивиденды учредителям Выплачены дивиденды учредителям	84 70, 75.2	70, 75.2 50,51
Произвели отчисления из нераспределенной прибыли в резервный капитал	84	82
Произвели отчисления из нераспределенной прибыли в уставный капитал	84	80
Направлены средства остатка нераспределенной прибыли на увеличение добавочного капитала	84	83
Покрытие убытка суммой нераспределенной прибыли	84	84

Следует рассмотреть экономические характеристики собственного капитала, обязательные к раскрытию в бухгалтерской отчетности организации. Так бухгалтерский баланс организации должен содержать такие обязательные данные о собственном капитале, как величины: уставного капитала; добавочного капитала; резервного капитала, с подразделением на резервы, образованные в соответствии с законодательством, и резервы, образованные, согласно учредительным документам; нераспределенной прибыли (непокрытого убытка (вычитается)). Сведения представляются в динамике за два года.

Учет уставного капитала в ООО «Тукаш» осуществляют на пассивном счете 80 «Уставный капитал». Сальдо этого счета соответствует размеру уставного капитала, зафиксированного в Уставе организации и равен 10 тыс. рублей – это есть совокупная стоимость вкладов участников, размеры которых определены также в уставе общества.

Размер уставного капитала в бухгалтерском учете никак не изменяется под влиянием текущих операций, таких как ввод в эксплуатацию и списание объектов основных средств, начисление амортизации по ним и т. п. Корректировка уставного капитала допускается лишь в случаях и порядке, предусмотренных законодательством или учредительными документами.

Величина уставного капитала была оплачена учредителями не сразу при учреждении организации, а в течение ограниченного законодательством периода. В связи с этим уставный капитал может быть представлен оплаченной и неоплаченной частями. Оплаченный уставный капитал — это суммы, фактически поступившие от учредителей в счет их вкладов. Неоплаченный уставный капитал является задолженностью учредителей перед организацией по вкладам. В то же время неоплаченный капитал выступает корректирующей величиной по отношению к уставному капиталу, позволяющей представить в балансе действительный объем ответственности организации. Задолженность учредителей отражается в бухгалтерском учете обособленно на синтетическом счете 75 «Расчеты с учредителями».

После государственной регистрации организации, созданной на средства учредителей, уставный капитал в сумме, предусмотренной учредительными документами, отражают: (на сумму уставного капитала)

Кредиту счета 80 «Уставный капитал»

Дебет счета 75 «Расчеты с учредителями».

Так как общество с ограниченной ответственностью «Саба» была создана путем объединения нескольких сельскохозяйственных кооперативов крестьянских фермерских хозяйств соответственно и вкладами в уставный капитал были не только денежные средства, но и объекты основных средств,

производственные запасы, незавершенное производство, земли, продуктивный скот и т.д.

Фактическое поступление вкладов учредителей было проведено по кредиту счета 75 в дебет счетов: Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» — на стоимость внесенных в счет вкладов зданий, сооружений, машин и оборудования и другого имущества, относящегося к основным средствам; Поступившие основные средства и нематериальные активы списывают со счета 08 на счета 01 «Основные средства» и 04 «Нематериальные активы»;

Дебет счета 10 «Материалы» — на стоимость внесенных в счет вкладов сырья, материалов и других материальных ценностей, относящихся к оборотным средствам; Дебет счетов 50,51 «Касса», «Расчетный счет» — на сумму денежных средств, внесенных участниками; Дебет счета 11 «Животные на выращивании и откорме» — на стоимость внесенных участниками животных.

Материальные ценности и нематериальные активы, вносимые в счет вкладов в уставный капитал, были оценены по согласованной между учредителями стоимости, ориентированной на реальные рыночные цены. С момента образования ООО «Саба» - 2003 года никаких изменений в размер уставного капитала не вносилось. Аналитический учет по счету 80 должен обеспечить информацию по учредителям организации, стадиям формирования капитала. В хозяйстве в 2005 году во время организации общества была сформирована ведомость по 75 счету по учредителям организации и вносимым ими долей в стоимостной оценке, более никаких записей не делалось. Ежегодно записи по 80 и 75 счетам переносятся только в главную книгу.

В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, информация о динамике собственного капитала раскрывается в отчете об изменениях капитала. В отчете должны быть показаны следующие

показатели: изменения, происходящие с величиной уставного, добавочного, резервного капиталов, нераспределенной прибыли за три года, (данные на начало периода, увеличение за период, уменьшение за период, остаток на конец периода). В отчете отражаются показатели, повлиявшие на сумму собственного капитала, например: выпуск акций; дополнительные взносы собственников; пополнение собственного капитала за счет прибыли; уменьшение капитала за счет убытков; изменения состава резервов предстоящих расходов и платежей, оценочных резервов; движение средств каждого резерва в течение отчетного периода. Также в составе отчета об изменениях капитала обязательно показывается расчетный показатель Чистые активы в динамике за три года, который характеризует заинтересованным пользователям состояние собственного капитала, степень ликвидности организации и возможность выплаты обязательных платежей собственникам.

Более детальные сведения о величине, структуре и динамике собственного капитала, факторах внешней и внутренней деловой среды, оказавших непосредственное влияние на показатели собственного капитала, организация по желанию может отразить в дополнительной информации, если считает данную информацию полезной для пользователей, при принятии ими экономических решений. Информация раскрывается в динамике за ряд лет, в которой детализируются планы на дальнейшее состояние организации, пополнение, накопление собственных финансовых ресурсов или их вложение в другие производства.

3.2. Бухгалтерский учет приращенного капитала

Накопленный капитал – это капитал, сформированный в процессе коммерческой деятельности организации за счет полученной прибыли или за счет дополнительного вклада собственного капитала. Он имеет целевое назначение и используется по усмотрению собственников. Порядок их

формирования и использования определяется учредительными документами организации.

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

Учет добавочного капитала организации. Для учета источников поступления новых материальных ценностей и прироста их балансовой стоимости в бухгалтерском учете существует понятие добавочного капитала. В добавочном капитале аккумулируется прирост капитала организации за счет доходов, отличных от прибыли: прирост стоимости внеоборотных активов, выявляемый по результатам их переоценки; положительные курсовые разницы, образующиеся при вкладе иностранной валюты в уставный капитал предприятия; средства, ассигнованные из бюджета и использованные на финансирование долгосрочных вложений; средства организации, направленные на пополнение оборотных средств. Добавочный капитал учитывают в суммах, фактически сложившихся в результате отражения соответствующих фактов хозяйственной жизни. Эти суммы принимают к учету в том отчетном периоде, в котором совершена хозяйственная операция или имел место факт хозяйственной жизни. Добавочный капитал учитывается на пассивном счете 83 «Добавочный капитал». К этому счету могут быть открыты следующие субсчета: 83.1 «Прирост стоимости имущества по переоценке»; 83.2 «Эмиссионный доход»; 83.3 «Курсовые разницы» и др.

В ООО «Тукаш» в рабочем плане счетов предусмотрен счет 83 «Добавочный капитал», но за весь период функционирования общества данный счет не был использован. Добавочный капитал не создавался, так как иностранная валюта обществом не приобреталась в результате чего не возникали вопросы учета курсовой разницы, и ни разу не была проведена

переоценка объектов основных средств, хотя это уже является упущением работников бухгалтерской службы и руководителя организации.

В дальнейшем мы рекомендовали бы ООО «Тукаш» провести переоценку объектов основных средств. При переоценке имущества его стоимость может увеличиваться или уменьшаться.

Дебет счета 01 «Основные средства»

Кредит счета 83 «Добавочный капитал» - Увеличение стоимости имущества при переоценке внеоборотных активов

Дебет счета 83 «Добавочный капитал»

Кредит счета 01 «Основные средства» - Уменьшение стоимости внеоборотных активов при переоценке.

Индексация первоначальной стоимости основных средств (в восстановительную) отражается в бухгалтерском учете проводкой:

Дебет 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 07 «Оборудование к установке»

Кредит 83 «Добавочный капитал».

Одновременно индексируются и амортизационные начисления по основным средствам. Для этого разница между восстановительной и первоначальной суммой износа основных средств учитывается следующим образом:

Дебет 83 «Добавочный капитал»

Кредит 02 «Амортизация основных средств».

Ввод в эксплуатацию основных средств (в результате долгосрочных инвестиций за счет нераспределенной чистой прибыли) и принятие их к учету отражаются записью:

Дебет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Кредит 83 «Добавочный капитал».

К добавочному капиталу присоединяется израсходованная сумма бюджетных ассигнований в результате осуществления инвестиционной

программы организации. В бухгалтерском учете факт использования бюджетных средств по целевому назначению отражается проводкой:

Дебет 86 «Целевое финансирование»

Кредит 83 «Добавочный капитал».

Источником увеличения добавочного капитала является направление нераспределенной прибыли организации как важнейшего источника финансирования на пополнение собственных оборотных средств в процессе распределения ее участниками. Эта операция отражается записью:

Дебет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Кредит 83 «Добавочный капитал».

Согласно инструкции к новому Плану счетов суммы, отнесенные в кредит счета 83 «Добавочный капитал», как правило, не списываются.

Дебетовые записи по счету 83 «Добавочный капитал» могут иметь место лишь в случаях: погашения сумм снижения стоимости внеоборотных активов, выявившихся по результатам переоценки, — в корреспонденции со счетами учета активов, по которым определилось снижение стоимости (например, счет 01 «Основные средства»): Дебет 83 Кредит 01; направления средств на увеличение уставного капитала — в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями» или счетом 80 «Уставный капитал»: Дебет 83 Кредит 75, 80; распределения сумм между учредителями организации — в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями»: Дебет 83 Кредит 75.

Аналитический учет по счету 83 «Добавочный капитал» организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по источникам образования и направлениям использования средств.

Учет резервного капитала предприятия. Резервный капитал представляет собой часть накопленной прибыли организации, зарезервированной на определенные цели. В отличие от уставного резервный капитал является переменной частью капитала. Резервный капитал выступает как страховой капитал организации, т. е. гарантирует ее бесперебойную работу и является источником погашения обязательств. Для общества с ограниченной

ответственностью формирование резервного капитала не обязательно, но желательно в пределах 15% от уставного капитала организации и должно быть оговорено в учредительных документах организации.

Бухгалтерский учет формирования резервного капитала должен обеспечить получение информации, необходимой для контроля над соблюдением его верхней и нижней границ. Резервный фонд предназначен для возмещения возможных убытков от хозяйственной деятельности. Его наличие придает определенную уверенность кредиторам и другим заинтересованным лицам в погашении обязательств организации. Отсутствие резервного фонда или его малая величина обычно рассматриваются как факторы дополнительного риска сотрудничества с организацией: либо она не зарабатывает достаточно прибыли, либо резервный фонд использован на покрытие убытков.

Резервный капитал ООО «Тукаш» создается за счет прибыли, оставшейся в распоряжении организации. Для обобщения информации о движении резервного капитала предназначен счет 82 «Резервный капитал». В изучаемом хозяйстве в рабочем плане счетов также предусмотрен данный счет и в учредительных документах рекомендовано создание резервного фонда и других специальных фондов, но с момента деятельности ООО «Тукаш» резервный фонда не был сформирован, хотя организация является достаточно рентабельной и была возможность для отчислений в резервный капитал.

Отчисления в резервный капитал из чистой прибыли отражаются проводкой: Дебет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» Кредит 82 «Резервный капитал».

Использование резервного капитала предусмотрено на следующие цели: покрытие убытков от хозяйственной деятельности организации за отчетный год, Дебет 82 «Резервный капитал» Кредит 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»; погашение выпущенных облигаций по полученным краткосрочным и долгосрочным займам: Дебет 82 «Резервный капитал»

Кредит 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

На увеличение уставного капитала (кредитуют счет 80); Дебет 82 «Резервный капитал» Кредит 80 «Уставный капитал»;

На покрытие различных непредвиденных расходов (кредитуются счета расходов).

В текущей хозяйственной деятельности за счет резервного капитала не могут списываться никакие расходы. Учет накопленной прибыли. Накопленная в результате финансово-хозяйственной деятельности прибыль представляет собой аккумулированный доход (капитал), являющийся собственным источником (наряду с другими видами капитала) финансового обеспечения деятельности организации. В бухгалтерском учете эта часть накопленного капитала называется нераспределенной прибылью (приток активов). В случае нерентабельной деятельности организация будет иметь непокрытый убыток (отток активов). Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) — это конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период, за минусом обязательных платежей за счет прибыли, включая санкции за несоблюдение правил налогообложения.

Для обобщения и накопления информации о наличии и движении нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) предназначен синтетический счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Счет 84 активно-пассивный, так как на отчетную дату он может иметь остаток либо по кредиту (нераспределенная прибыль), либо по дебету (непокрытый убыток). По кредиту этого счета отражаются накопление нераспределенной прибыли и списание убытка, а по дебету — использование прибыли.

В ООО «Тукаш» в течение всех пяти лет была получена прибыль и наблюдается увеличение нераспределенной прибыли, только за счет присоединения нераспределенной прибыли от финансово-хозяйственной деятельности отчетных периодов. Кроме этого нераспределенная прибыль может увеличиваться за счет поступления средств от учредителей (участников)

на покрытие убытка отчетного года или прошлых лет; использование средств резервного фонда и добавочного капитала на покрытие убытка.

В обществе чистая прибыль отчетного года была списана заключительными оборотами декабря: Дебет счета 99 «Прибыли и убытки» Кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Использование чистой прибыли (покрытие убытка) осуществляется в следующем году согласно решению учредителей (участников). Дальнейшее использование нераспределенной прибыли отражают по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции с кредитом счетов. За счет нераспределенной прибыли, сформировавшейся по итогам хозяйственного года, учредители в первую очередь должны покрыть расходы, произведенные в течение отчетного года авансом (в счет этой прибыли) и отраженные в бухгалтерском учете как не имеющие источников финансирования, по отдельному субсчету счета 84.

Далее нераспределенный остаток прибыли текущего года идет на выплату доходов учредителям (участникам) организации (при недостаточности прибыли отчетного года используется нераспределенная прибыль прошлых лет): Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Кредит счетов 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 2 «Расчеты по выплате доходов», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (при выплате дивидендов учредителям — персоналу данной организации).

На сумму прибыли, направляемой в эти и другие виды капитала в зависимости от направления использования прибыли по решению учредителей:

Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Кредит счетов 80 «Уставный капитал», 82 «Резервный капитал» —

Списание убытка отчетного года отражают по кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетами:

80 «Уставный капитал» — при доведении величины уставного капитала до величины чистых активов организации; 82 «Резервный капитал» — при направлении на погашение убытка средств резервного капитала; 83 «Добавочный капитал» — при направлении на погашение убытка средств добавочного капитала;

При недостаточности, а вернее отсутствии указанных источников в изучаемом хозяйстве непогашенная часть убытка текущего года может быть не списана и оставлена на дебете счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» с целью ее покрытия за счет доходов или других источников в следующие отчетные периоды.

Аналитический учет по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» организуется таким образом, чтобы обеспечить получение информации по направлениям использования средств.

При этом в аналитическом учете ООО «Тукаш» предусмотрен отдельный учет разных видов прибыли, для чего открыты следующие субсчета: 84-1 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» 84-2 «Использованная прибыль на развитие».

При этом на субсчете 84-1 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» накапливается вся сумма сформировавшейся нераспределенной прибыли (со счета 99 «Прибыли и убытки»). В дальнейшем по мере создания (ввода в эксплуатацию) внеоборотных активов на их первоначальную стоимость уменьшается нераспределенная прибыль (субсчет 84-1) и отражается как прибыль, использованная на развитие (субсчет 84-2). Таким образом, прибыль, использованная на капитальные вложения, остается собственностью участников в составе их капитала, что исключает возможность неоднократного использования нераспределенной прибыли. Для получения более детальной информации по направлениям распределения прибыли к субсчету 84-1 и 84-2 целесообразно открыть аналитические счета, например «Начисление доходов от участия в организации», «Отчисления в резервный капитал», «Покрытия убытков прошлых лет», «Финансирования капитальных

вложений», «Исправление ошибок прошлых лет». Сальдо указанных субсчетов будет отражать общую сумму накопленной прибыли.

2.3. Совершенствование методики управленческого учета собственного капитала

В результате проведенного исследования методик учета собственного капитала в учетно-аналитической системе, считаем, что перспективное развитие сельскохозяйственной организации за разработкой и внедрением в практику хозяйства современных тенденций управления собственными финансовыми ресурсами с целью оптимизации величины и структуры собственного капитала. Для рационализации необходимо формирование своевременной и достоверной экономической информации, незаменимой при принятии качественных управленческих решений, а основной ресурс данной информации – система управленческого учета. Пользователями информацией, формируемой в системе управленческого учета, являются собственники, бухгалтера и аналитики высшего и среднего звена.

Современные сельскохозяйственные организации зачастую отказываются от ведения управленческого учета в виду отсутствия законодательной базы для его применения, как обязательной учетной системы, наряду с финансовым и налоговым учетами, а также в связи с масштабными затратами на его внедрение (установка компьютерных программных продуктов, обучение сотрудников, оснащение компьютерной техникой), ведение и обслуживание.

Управленческий учет собственного капитала является базовым сегментом учета действующей необходимостью в котором возникает при осознании руководством существенных недостатков финансового учета собственного капитала: отсутствие четкого механизма управления подразделениями, ведущими учет и отражение операций с собственным капиталом; нет утвержденных к применению методик управления собственными ресурсами; слабая организация процедур анализа и контроля за принятыми управленческими решениями в отношении собственного капитала;

низкий уровень прозрачности систем учета уставного, добавочного, резервного капиталов и нераспределенной прибыли; отсутствие алгоритма планирования (бюджетирования) величины и структуры собственного капитала; отсутствие регламентации процесса составления внутренней отчетности, детализирующей конфиденциальную информацию по формированию, учету, распределению и эффективному использованию уставного, добавочного, резервного капиталов и нераспределенной прибыли.

Необходимость разработки и внедрения методики управленческого учета собственного капитала в сельскохозяйственных организациях состоит в его способности решать задачи, которые не подвластны другим учетным объектам, а именно:

- 1.Формирование всеобъемлющей информации о результатах текущей финансовой деятельности сельскохозяйственной организации и перспективах на будущее посредством составления внутренней управленческой отчетности, в которой раскрывается детализированная информация о динамике и структуре собственного капитала.

- 2.Создание информационной базы для внутреннего и при необходимости внешнего пользования, отражающей соблюдение сотрудниками организации нормативных актов при проведении и отражении в учете, отчетности операций с собственным капиталом. Это важно, так как управленческий учет охватывает все виды информации, необходимой для оперативного управления финансовыми ресурсами по сферам хозяйственной деятельности, специализациям и центрам ответственности. В связи с чем, считаем целесообразным, обеспечивать ведение оперативного контроля за: формированием и использованием уставного, добавочного, резервного капиталов и нераспределенной прибыли; рациональным распределением собственных финансовых ресурсов по видам и направлениям деятельности; анализа отклонений фактических показателей собственного капитала от запланированных; выполнением утвержденных процедур, обеспечивающих наращивание собственного капитала.

3. Группировка отчета со сформулированными и обоснованными направлениями совершенствования процедур эффективного использования собственного капитала.

Основная целевая направленность управленческого учета собственного капитала состоит в формировании информационно-аналитической базы, изображенной на рисунке 3



Рис 3 – Информационно-аналитическая база управленческого учета собственного капитала

Рисунок 3 показывает, что данными для формирования информационной базы управленческого учета собственного капитала являются все возможные информационные источники, имеющие место быть в организации, например такие как: бухгалтерский учет и отчетность; статистический учет и отчетность; материалы внутриведомственной и вневедомственной ревизии; внешнего и внутреннего аудита (проводится по желанию организации); материалы налоговых проверок; материалы собраний собственников и трудовых коллективов организации; объяснительные и докладные записки; переписка с

органами местной и региональной власти, финансовыми и кредитными организациями и другие.

Проведя обзор мнений современных ученых на тему постановки управленческого учета капитала, посредством разработки методических рекомендаций, и опираясь на результаты исследования сельскохозяйственных организаций Республики Татарстан нами предложена к внедрению в практику сельскохозяйственных предприятий Республики Татарстан методика постановки управленческого учета собственного капитала для сельскохозяйственных организаций разработанная А.Г. Салтановой (рис.4).

Отличительной особенностью данной методики постановки управленческого учета собственного капитала в сельскохозяйственных организациях, является использование, при формировании проекта методики управленческого учета собственного капитала, положений концепции инструментов бухгалтерского инжиниринга, которая состоит из взаимосвязанных структурных единиц (теоретические основы инжиниринга; инструменты инжиниринга; технологии инжиниринга; учетно-аналитическое обеспечение инжиниринга).

Элементы инжиниринга направлены на накопление и группировку необходимых данных для информационного оснащения и систематизации процесса управленческого учета собственного капитала. Например: формируется детализированная информационная база с проектами итоговых показателей; вариантами альтернатив управления; анализом отобранных альтернатив; выбором конкретного решения и контролем за его рациональностью, своевременностью, законностью, и эффективностью для достижения определенной цели.

Рассмотрим более подробно предложенную нами методику постановки управленческого учета собственного капитала для сельскохозяйственных организаций.

На первом этапе осуществляется выделение целевых задач перед разработчиками методики управленческого учета собственного капитала. Данные действия предполагают проведение исследовательских мероприятий по сбору

информации о деятельности организации, специфики производства, оценке степени влияния внешних и внутренних факторов, возможных угроз и рисков. Итогом первого этапа является составление примерного плана задач и работ.



Рис 4 - Методика постановки управленческого учета собственного капитала для сельскохозяйственных организаций

На втором этапе производится планирование последовательности мероприятий, необходимых для достижения поставленных целей и задач, а именно: исследование действующей законодательной базы бухгалтерского учета, методик управленческого учета; выбор концепций учета, анализа,

контроля; создание вариантов плановых методик. Также утверждается необходимая к разработке документация для целей управленческого учета, и составляется план работ по введению методики управленческого учета собственного капитала в практику организации.

На третьем этапе изучается и анализируется текущее состояние учетно-аналитической системы организации и детально исследуется функционирование ее подсистемы - учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом. Выявляются достоинства и недостатки работы данных систем, конкретизируются пути их совершенствования, составляются варианты действий, разрабатываются последовательные системные планы.

На четвертом этапе разрабатывается проект методики управленческого учета собственного капитала, учитывающий специализацию сельскохозяйственного производства.

На пятом этапе разработчики методики постановки управленческого учета собственного капитала презентуют свой проект на собрании сотрудников финансовых отделов (или собрании сотрудников бухгалтерии). Доказывают нужность и своевременность применения положений методики, их эффективность и степень влияния на финансовый результат отчетного и последующего периода. На данном совещании сотрудники определяют необходимость ее внедрения или устанавливают неприемлемость положений проекта методики к использованию в практике хозяйства.

На шестом этапе проект методики утверждает руководитель организации. Подписываются соответствующие распорядительные приказы о назначении ответственных лиц, дополнительном обучении сотрудников бухгалтерии, выделении денежных средств на подготовку и введение проекта методики в практику сельскохозяйственной организации.

На седьмом этапе руководством организации утверждаются разработанные регламенты функционирования управленческого учета собственного капитала и формы документационного обеспечения. Вносятся

изменения в положения учетной политики. Данные действия оформляются приказами внутреннего порядка.

На заключительном восьмом этапе, утвержденный руководством проект методики управленческого учета собственного капитала вводится в практику сельскохозяйственной организации. На основе формируемых альтернативных проектов процесса управленческого учета собственного капитала, собственники и руководители сельскохозяйственной организации принимают обоснованные управленческие решения, направленные на накопление собственных финансовых ресурсов и их эффективное использование.

Таким образом, предложенная методика постановки управленческого учета собственного капитала на базе концепции реинжиниринга учетных процессов, синтезирует воедино проектные и системные подходы. Это позволяет обеспечить прозрачность информационных данных на всех уровнях управления, так как определены и детализированы основные этапы проекта методики.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Собственный капитал является чрезвычайно важной учетной категорией, отражающей совокупность собственных средств организации.

Каждая составная часть собственного капитала выступает независимым объектом учета, однако, учитывая их неразрывную взаимосвязь, постоянную потенциальную возможность их трансформации из одного вида в другой, законодательно установленные взаимозависимости друг от друга, нами рассмотрены составляющие собственного капитала в целом (например, при увеличении уставного капитала за счет добавочного капитала и нераспределенной прибыли, сумма, на которую увеличивается уставный капитал, не должна превышать разницы между стоимостью чистых активов и суммой уставного и резервного капиталов).

Обобщая результаты проведенного в настоящей выпускной квалификационной работе, в таблице представлены формулировки учетной категории «собственный капитал», предложенные зарубежными и российскими учеными.

По нашему мнению, капитал, как учетная категория представляет собой стоимостную оценку ресурсов, находящихся в собственности самого предприятия, уменьшенную на величину обязательств. Представленная в работе схема наглядно представляет структуру собственного капитала, которая включает следующие компоненты: средства, внесенные учредителями, нераспределенная прибыль и резервы.

Традиционные подходы к анализу собственного капитала базируются на использовании стандартных форматов, включающих как информационную базу анализа, так и систему обобщенных показателей и количественных критериев оценки экономического потенциала и создания условия для экономического роста организаций. Таким образом, традиционный финансовый анализ позволяет оценить состав и структуру источников образования собственного капитала, динамику их изменения и направлений

использования, а также дать оценку последствия влияния изменений собственного капитала. Таким образом, в результате исследования теоретико-методических аспектов учета собственного капитала нами уточнены теоретические подходы к формированию и функционированию учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом в сельскохозяйственных организациях посредством: выделения элементов учетно-аналитической системы (бухгалтерский учет, анализ хозяйственной деятельности, аудит), функций управления (учетная, аналитическая, планирования, прогнозирования, контрольная, регулирования); систематизации нормативно-правовой, бухгалтерской, аналитической и неучетной информации, с учетом выявленных экономических факторов и отраслевых особенностей сельскохозяйственного производства (наличие специфических активов – земельные ресурсы, живые организмы (животные и растения), территориальное размещение сельскохозяйственной организации; сезонность производства, продолжительность производственных циклов, порядок оценки сельскохозяйственной продукции, государственное регулирование), которые оказывают непосредственное влияние на динамику собственного капитала, что позволит повысить качество информационной базы для принятия обоснованных решений по управлению собственным капиталом в сельскохозяйственных организациях. Знание и рациональное использование опыта иностранных производителей позволят отечественным сельскохозяйственным предприятиям избежать ошибок, совершенных зарубежными представителями экономических сообществ, и применять только методики, способствующие совершенствованию процессов формирования и использования собственных ресурсов.

Нами были рассмотрены концептуальные основы построения финансового и управленческого учета собственного капитала, а также вопросы их практического применения в сельскохозяйственных организациях Республики Татарстан. Выявлены существующие недостатки в практике учета

собственного капитала сельскохозяйственных организаций, и предложены варианты их решения.

На основе исследования современных научных методик финансового учета, управленческого учета и данных анкетирования сельскохозяйственных организаций Республики Татарстан установлено, что дальнейшее развитие учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом – за грамотной постановкой или ведением управленческого учета собственного капитала. В связи с чем нами предложена к внедрению в учетную практику предприятий методика постановки управленческого учета собственного капитала для сельскохозяйственных организаций.

Методика постановки управленческого учета собственного капитала включает ряд последовательных этапов: 1) определение задач управленческого учета собственного капитала; 2) планирование последовательности мероприятий, необходимых для достижения поставленных задач; 3) исследование и анализ текущего состояния учетно-аналитической системы и состояния учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом; 4) создание проекта методики управленческого учета собственного капитала с использованием концепции инструментов бухгалтерского инжиниринга при формировании информационно-аналитической базы управленческого учета собственного капитала; 5) обсуждение выбранного проекта методики управленческого учета собственного капитала с сотрудниками финансовых отделов; 6) согласование и утверждение проекта методики управленческого учета собственного капитала с руководством сельскохозяйственной организации; 7) утверждение разработанных регламентов функционирования управленческого учета собственного капитала и форм первичной, сводной и отчетной документации, учитывающих специфику сельскохозяйственного производства; 8) внедрение методики управленческого учета собственного капитала в практику сельскохозяйственной организации.

Применение на практике методики постановки управленческого учета собственного капитала обеспечит систематизацию и повышение эффективности работы бухгалтеров, так как позволит им получать и использовать в своей работе более точные, обоснованные сведения при формировании, распределении, использовании, управлении собственными финансовыми ресурсами и при бухгалтерском учете данных операций.

Ввиду необходимости предоставления руководству организации детализированных сведений об эффективности действующей структуры собственного капитала и рациональности его использования нами сформирована и адаптирована к специфике сельскохозяйственного производства методика анализа эффективности становления и применения собственного капитала. Методика содержит следующие этапы: 1) определение влияния внешних и внутренних факторов деловой среды на элементы собственного капитала; 2) выявление сильных и слабых сторон сельскохозяйственного производства, возможности развития и сопутствующие угрозы; 3) анализ состава, структуры и динамики элементов собственного капитала; 4) анализ стоимости чистых активов, рациональность их потребления; 5) анализ рентабельности, доходности, оборачиваемости собственного капитала; 6) оценка эффективности использования собственного капитала; 7) составление отчета об эффективности формирования и использования собственного капитала с обоснованием его необходимого минимума.

Проведенные в ВКР исследования и предложенные варианты развития учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом в сельскохозяйственных организациях и в частности ООО «Тукаш» позволяют решать актуальные проблемы практического характера, а также служат предпосылками к совершенствованию отечественной нормативно-законодательной базы бухгалтерского учета и анализа собственного капитала.

Для получения более детальной информации по направлениям распределения прибыли к субсчету 84-1 и 84-2 целесообразно открыть аналитические счета, например «Начисление доходов от участия в организации», «Отчисления в резервный капитал», «Покрытия убытков прошлых лет», «Финансирования капитальных вложений», «Исправление ошибок прошлых лет». Сальдо указанных субсчетов будет отражать общую сумму накопленной прибыли. При анализе структуры капитала и его достаточности необходимо учитывать особенности каждой его составляющей. Нами был проведен анализ достаточности собственного капитала в организации и выявлены резервы его повышения.

Список использованных источников

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть 1 и Часть 2: принят 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 13.07.2015 г.); принят 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 28.11.2015 г.) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая, вторая): от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 13.07.2015); от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 29.06.2015) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. О бухгалтерском учете: Федеральный закон РФ от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014 г.) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Об обществах с ограниченной ответственностью: Федеральный закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ (в ред. от 23.07.2013 № 210-ФЗ) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Абдукаримов, И.Т. Изучение состояния и использования собственного капитала предприятия на основе бухгалтерской отчетности / И.Т. Абдукаримов, Л.Г. Абдукаримова // Актуальные вопросы экономики и управления. – 2013. – №3 (049). – С. 9-18.
6. Алексеева, А.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учеб. пос. / А.И. Алексеева, Ю.В. Васильев, А.В. Малеева, Л.И. Ушвицкий. - М.: КНОРУС, 2013. - 672 с.
7. Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебное пособие / В.П. Астахов. - 10-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательство Юрайт, 2012. - 988 с.
8. Астахов, В.П. Бухгалтерский учет от «А» до «Я» / В.П. Астахов. – Ростов н/Д: Феникс, 2016. – 479 с.
9. Бем-Баверк, Ойген Фон. Избранные труды о ценности, проценте и капитале. Серия: Антология экономической мысли / Ойген Фон Бем-Баверк. — М.: Эксмо, 2009. - 912 с.

10. Бердникова, Л.Ф. Ключевые показатели финансового анализа бухгалтерской отчетности / Л.Ф. Бердникова, С.П. Альдебенева // Экономика, управление, финансы: материалы IV междунар. науч. конф. (г. Пермь, апрель .). – Пермь: Зебра, 2015. – С. 108-116. 2015 г
11. Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – изд. 16-е, перераб. и доп. – Ростов н/Д: Феникс, 2013. – 509 с.
12. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / Ю.И. Бахтурина, Т.В. Дедова, Н.Л. Денисов [и др.] ; под ред. Н.Г. Сапожниковой. – М.: ИНФРА-М, 2018. – 505 с.
13. Бухгалтерский финансовый учет для бакалавров / А.И. Нечитайло [и др.]; под. ред. А.И. Нечитайло, Л.Ф. Фоминой. – Ростов н/Д: Феникс, 2014. – 509 с.
14. Бухгалтерский учет: учебник / Г.И. Алексеева, С.Р. Богомолец, И.В. Сафонова [и др.] ; под ред. С.Р. Богомолец. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Московский финансово-промышленный университет «Синергия», 2013. – 720 с.
15. Волкова, О.Е. Практика применения МСФО в России / О.Е. Волкова, О.Ф. Дмитриева, В.Н. Соснин // МСФО в России: особенности перехода и практика применения: материалы конф. МГО «ОПОРА РОССИИ», 2018.
16. Воронова, Е.Ю. Управленческий учет: учеб. для бакалавров / Е.Ю. Воронова. – М.: Юрайт, 2013. – 551 с.
17. Галаган, А.М. Общее счетоведение / А.М. Галаган. - М.: Финансовое издательство НКФ СССР, 1928. - 430 с.
18. Гиляровская, Л.Т. Анализ и оценка финансовой устойчивости коммерческих организаций [Электронный ресурс]: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям 080109 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», 080105 «Финансы и кредит» / Л. Т. Гиляровская, А. В. Ендовицкая. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. - 159 с.
19. Грачев, А.В. Финансовая устойчивость предприятия: критерии и методы оценки в рыночной экономике: учебное пособие / А.В. Грачев. - 3-е изд., перераб. - М.: Издательство «Дело и Сервис», 2012. - 400 с.

20. Григорьева, Т.И. Финансовый анализ для менеджеров: оценка, прогноз: учеб. для магистров / Т.И. Григорьева. – 2-е изд., перераб. и доп. —М.: Юрайт, 2018. – 462 с.
21. Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учети аудит: учеб. пос./ И.М. Дмитриева. — 2-е изд. перераб. и доп. - М.: Издательство Юрайт, 2012. - 287 с.
22. Донцова, Л.В. Анализ финансовой отчетности: учебник/ Л.В Донцова, Н.А. Никифорова. - 7-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательство «Дело и Сервис», 2017. - 368 с.
23. Ефимова, О.В. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие / О.В. Ефимова; под ред. М.В. Мельник - М.: Омега-Л, 2012. - 400 с.
24. Карагод, В.С. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб. пособие для бакалавров / В.С. Карагод, Л.Б. Трофимова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт, 2012. – 310 с.
25. Керимов, В.Э. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / В.Э. Керимов. – 6-е изд. – М.: Дашков и К, 2013. – 688 с.
26. Корогод, И.Е. Основные тенденции в организации системы управленческого учёта сельскохозяйственных организаций / И.Е. Корогод // Молодой ученый. – 2019. – №1. – С. 240-242.
27. Кипарисов, Н.А Теория советского учета. Балансовый метод советского учета / Н.А. Кипарисов. - М.: Скоттехиздат, 1932. - 502 с.
28. Кларк, Дж.Б. Распределение богатства / Дж.Б. Кларк. - Серия: Классики экономической науки — М.: Гелиос АРВ, 2012. - 367 с.
29. Когденко, В.Г. Экономический анализ / В.Г. Когденко. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Юнити-Дана, 2017. - 399 с.
30. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: учеб. / Н.П. Кондраков. - М.: ИНФРА-М, 2014. - 832 с.
31. Кузнецова, О.Н. Организация управленческого учета на малых предприятиях / О.Н. Кузнецова // Молодой ученый. – 2015. – № 3. – С. 433-436.
32. Маркс, К. Капитал: в 3 т. - Т. 1 / К. Маркс. - М.: Книга по требованию, 2015. - 750 с.

33. Международные стандарты финансовой отчетности / Перевод: О. Аскери, В. Тарусин, Л. Ходырев. - М.: Аскери-АССА, 2013. - 998 с.
34. Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебник / В.Ф. Палий.- 6-е изд., испр. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2013. - 506 с.
35. Пачоли, Л. Трактат о счетах и записях / Л. Пачоли. - М.: Книга по требованию, 2014. - 160 с.
36. Роццаховский, А.К. Балансы акционерных предприятий / А.К. Роццаховский. - Спб.: Типолиитография «Якорь», 1910 - 63 с.
37. Савицкая, Г.В. Комплексный анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник / Г.В. Савицкая. - 6-е изд., перераб. и доп. - М.: НИЦ Инфра-М, 2013. - 607 с.
38. Саяхов, Т.Р. Анализ рентабельности собственного капитала / Т.Р. Саяхов // Экономика и предпринимательство. - 2014. - № 11 (ч.3) (52-3). - С. 918-921.
39. Саяхов, Т.Р. Анализ рентабельности собственного капитала на основе расширенной шестифакторной модели Дюпона / Т.Р. Саяхов // Актуальные проблемы социально-экономического развития России. - 2013. - № 3. - С. 15-20.
40. Старченко, И.В. Теоретические основы и показатели эффективности сельскохозяйственного производства / И.В. Старченко, А.А. Чабанный // Проблемы современной экономики: материалы IV междунар. науч. конф. г. Челябинск, февраль . – Челябинск: Два комсомольца, 2012015 г9. – С. 101-104.
41. Удалова, З.В. Особенности учета земельных угодий в составе вклада в уставной капитал сельскохозяйственных организаций / З.В. Удалова, А.Г. Салтанова // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2014. – № 10. – С. 27-36.
42. Удалова, З.В. Совершенствование системы управленческого учета собственного капитала в сельскохозяйственных организациях / З.В. Удалова, А.Г. Салтанова // Роль национальных общественных и глобальных институтов в развитии агропромышленного комплекса России и за рубежом: материалы междунар. научн.-практ. конф., г. Ростов- на-Дону, 7-8 октября . – Ростов н/Д: ФГБНУ ВНИИЭиН ; АзовПечать. – 2019. – С. 450-455. 2015 г

43. Удалова, З.В. Теоретические подходы к исследованию видов и классификации капитала в учетной системе / З.В. Удалова, А.Г. Салтанова // Модели развития сельского хозяйства в условиях новой экономики: инструментарий, формы, риски: материалы междунар. науч.-практ. конф., г. Ростов-на-Дону, сентябрь 2013. – Ростов н/Д: АзовПечать, 2013. – С. 283-294.

44. Хрыкина, Т.Н. Управленческий учет и его место в учетно-аналитической системе сельскохозяйственных организаций / Т.Н. Хрыкина // Молодой ученый. – 2019. – № 7. – С. 508-510.

45. Черненко, А.Ф. Учет и анализ для бакалавров менеджмента: учеб. пособие / А.Ф. Черненко, Н.Ю. Черненко, А.В. Башарина. – Ростов-н/Д: Феникс, 2017. – 474 с.

46. Чиркова, М.Б. Концепция взаимосвязи подсистем финансового и управленческого учета посредством счетов бухгалтерского учета / М.Б. Чиркова, А.А. Грибанов // Аудит и финансовый анализ. – 2018. – № 1. – С.86-91.

47. Шумейко, М.В. Концепция инструментов бухгалтерского инжиниринга / М.В. Шумейко // TERRA EKONOMICUS. – 2012. – Вып. 1-2, Т.10. – С. 72-77.

48. Шутова, И.С. Бухгалтерский (управленческий) учет в сельском хозяйстве: учеб. пособие / И.С. Шутова, Г.И. Лисович. – М.: Вузовский учебник; ИНФРА-М, 2012. – 168 с.

49. Яковец, Т.А. Разносторонность трактовок понятия «капитал» и его сущность с точки зрения бухгалтерского (финансового) учета / Т.А. Яковец // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – № 28 (274). – С. 35-43.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Обзор взглядов дефиниции «собственный капитал» по мнению российских и зарубежных авторов

Источник информации	Определение
1	2
Собственный капитал – это собственные источники средств экономического субъекта	
Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»	Это объект бухгалтерского учета - источники финансирования деятельности экономического субъекта.
Приказ Минфина РФ от утверждения Положения бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации»	В составе собственного капитала организации учитываются уставный (складочный), добавочный и резервный капитал, нераспределенная прибыль и прочие резервы.
Богатая И.Н.	Это собственные средства, сформированные в организации путем накопления прибыли или поступившие извне.
Соколов Я.В.	Это собственные источники средств, представленные отдельными видами капиталов и нераспределенной прибылью, финансовое положение организации, представляемое в балансе, рассматривается как зафиксированный момент процесса движения капитала, а баланс, как следствие учетных записей на счетах бухгалтерского учета за определенный период.
Мескон Майкл	Это капитал, принадлежащий компании, включающий внешний капитал и нераспределенную прибыль.
Яковец Т.А.	Это собственные источники, которые создает и дополнительно накапливает предприятие для организации и финансирования хозяйственной деятельности.
Собственный капитал – это чистые активы, доля собственности, остаточный капитал (разница между активами и обязательствами)	
Кутер М.И.	Это чистая стоимость имущества или активов, оставшаяся в организации после вычета долговых обязательств.
Безруких П.С.	Это чистая стоимость имущества, принадлежащая организации на правах собственности, которая рассчитывается как разница между общей стоимостью имущества и заемным капиталом.
Шерр И.Ф.	Это чистая стоимость имущества хозяйствующего субъекта, определяется как разница между стоимостью его активов и обязательств.
Новодворский В.Д., Марин В.В.	Это часть стоимости активов, оставшаяся после вычета стоимости обязательств или сумма вложений собственников, меняющаяся под воздействием фактов хозяйственной
	Это чистые активы или «чистая стоимость фирмы», основываясь на расчете собственного капитала - активы минус
Соколов В.Я.	Это чистые активы, то есть разность между средствами предприятия и его кредиторской задолженностью.
Бычкова С.М.	Это чистые активы или общая стоимость средств хозяйства, принадлежащая им на праве собственности.

1	2
Евстафьева Е.М.	Это общая стоимость активов за вычетом обязательств, сформированная в результате использования основного и оборотного капитала, источниками собственного капитала выступают уставной капитал, резервный капитал, добавочный капитал, нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).
Хоружий Л.И.	Это совокупность собственных средств организации, рассчитываемая, как разница между ее имуществом и долгами.
Хендриксен Э.С.	Это разность между активами фирмы и ее кредиторской задолженностью
Соловьева О.В.	Это доля собственников в активах предприятия
Найман Эрик Л.	Это доля собственности, отраженная в отчетности, на которую могут претендовать держатели обыкновенных и привилегированных акций организации, которая рассчитывается как разность совокупной стоимости активов и
Астахов В.П.	Это остаточный капитал, так как представлен ресурсами организации, ее активы за вычетом обязательств по этим
Нидлз Б., Андерсон Х. и Колдуэлл Д.	юридического лица, который остается после вычитания пассивов.
Собственный капитал – это задолженность организации перед собственниками	
Ковалев В.В., Ковалев Вит.В.	Это задолженность организации перед своими учредителями.
Собственный капитал – это самовозрастающая стоимость	
Гиляровская Л.Т., Ситникова В.А.	Это самовозрастающая стоимость, созданная прошлым трудом вложенных ресурсов, находящаяся в распоряжении хозяйства, принадлежащая ему на правах собственности, способная приносить прибыль.
Собственный капитал – это денежные средства	
Васильев Д.	Это денежные средства, предоставленные собственниками в обмен на право владения имуществом и доходами организации, не подлежащие возврату, приносящие прибыль.

Структура и отражение собственного капитала в финансовой отчетности
зарубежных организаций в соответствии с регламентированной
моделью бухгалтерского учета

Модель бухгалтерског о учета	Страна	Структура собственного капитала	Отражение в балансе организации
1	2	3	4
Британо-американская	США	составляющими: - авансированного величина средств, вложенных акционерами, это в основном привилегированные акции по их номинальной стоимости и капитал, оплаченный свыше номинала; - реинвестированного (заработанного) капитала - часть накопленной прибыли, полученной от осуществления коммерческой деятельности и вложенной в предприятие.	Составляющие капитала: - Акционерный капитал; - Дополнительный капитал; - Нераспределенная чистая прибыль; - Убытки от стоимости выкупленных акций; - Всего акционерный капитал
	Великобритания	включает: - акционерный капитал; - добавочный капитал; - нераспределенную прибыль; - резервов, таких как, резерв переоценки; - прочие резервы (резерв собственных акций, резерв созданные в соответствии с уставом и другие).	Капитал и резервы: - Привлеченный акционерный капитал; - Добавочный капитал; - Резервы переоценки; - Другие резервы; - привилегированных акций; - собственные акции; - Резервы, утвержденные уставом организации; - Прочие резервы; - Нераспределенная прибыль.

Продолжение приложения Б

1	2	3	4
Континентальная	Франция	разбивается на: - акционерный капитал; - эмиссионный доход; прибыль; предусмотренный уставом и прочие резервы); период.	Счета капитала: - Капитал; - Результат прошлого года; - Результат отчетного года; вложений; - Оценочные резервы; возможных расходов.
	Германия	представлен: - уставным капиталом; - резервным капиталом; - резервами, утвержденными законом; - резервом долевого участия; предусмотренными уставом; - прочими резервами; операционный год; - годовой излишек (убыток).	Отчисления в резервный фонд: - Залоговый капитал; - Резерв капитала; резерв; - Резервы, установленные законодательно; - Резервы, утвержденные в уставе общества; резерв; - предыдущего года; - Результат прошедшего периода; - Прибыльные отчисления в результата.

Составлено на основе: Соколов Я.В., Бутынец Ф.Ф., Горецкая Л.Л., Панков Д.А. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учебное пособие. [Отв. ред. Ф.Ф. Бутынец]. - М.: ТК «Велиби», Издательство «Проспект», 2007. - С. 30-65.

ИНСТРУКЦИЯ **по охране и безопасности труда для бухгалтера**

Настоящая инструкция разработана в соответствии с действующим законодательством и нормативно-правовыми актами в области охраны труда и может быть дополнена иными дополнительными требованиями применительно к конкретной должности или виду выполняемой работы с учетом специфики трудовой деятельности в конкретной организации и используемых оборудования, инструментов и материалов. Проверку и пересмотр инструкций по охране труда для работников организует работодатель. Пересмотр инструкций должен производиться не реже одного раза в 5 лет.

1. Общие требования безопасности.

1.1. К самостоятельной работе в качестве бухгалтера допускаются лица, имеющие соответствующее образование и подготовку по специальности, обладающие теоретическими знаниями и профессиональными навыками в соответствии с требованиями действующих нормативно-правовых актов, не имеющие противопоказаний к работе по данной профессии (специальности) по состоянию здоровья, прошедшие в установленном порядке предварительный (при поступлении на работу) и периодический (во время трудовой деятельности) медицинские осмотры, прошедшие обучение безопасным методам и приемам выполнения работ, вводный инструктаж по охране труда и инструктаж по охране труда на рабочем месте, проверку знаний требований охраны труда, при необходимости стажировку на рабочем месте. Проведение всех видов инструктажей должно регистрироваться в Журнале инструктажей с обязательными подписями получившего и проводившего инструктаж. Повторные инструктажи по охране труда должны проводиться не реже одного раза в год.

продолжение приложения Д

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. При осуществлении производственных действий в должности бухгалтера возможно воздействие на работающего следующих опасных и вредных факторов:

- нарушение остроты зрения при недостаточной освещённости рабочего места, а также зрительное утомление при длительной работе с документами и (или) с ПЭВМ;
- 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 ПЭВМ (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.

2. Требования охраны труда перед началом работы.

2.1. Проверить исправность электроосвещения в кабинете.

2.2. Проверить работоспособность ПЭВМ, 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. При возникновении в рабочей зоне опасных условий труда (появление запаха гари и дыма, повышенное тепловыделение от оборудования, повышенный уровень шума при его работе, неисправность заземления, загорание материалов и оборудования, прекращение подачи электроэнергии, появление запаха газа и т.п.) немедленно прекратить работу, выключить оборудование, сообщить о происшедшем непосредственному или вышестоящему руководству, при необходимости вызвать представителей аварийной и (или) технической служб.

4.2. При пожаре, задымлении или загазованности помещения (появлении запаха газа) необходимо немедленно организовать эвакуацию людей из помещения в соответствии с утвержденным планом эвакуации.

4.3. При обнаружении загазованности помещения (запаха газа) следует немедленно приостановить работу, выключить электроприборы и электроинструменты, открыть окно или форточку, покинуть помещение, сообщить о происшедшем непосредственному или вышестоящему руководству, вызвать аварийную службу газового хозяйства.

4.4. В случае возгорания или пожара немедленно вызвать пожарную команду, проинформировать своего непосредственного или вышестоящего руководителя и приступить к ликвидации очага пожара имеющимися техническими средствами.

Физическая культура на производстве

Физическая культура на производстве – важный фактор повышения производительности труда.

Создание предпосылок к высокопроизводительному труду экономических специальностей, предупреждение профессиональных заболеваний и травматизма на производстве способствует использованию физической культуры для активной работы, отдыха и восстановления работоспособности в рабочее и свободное время.

В режиме труда и отдыха сотрудников аппарата бухгалтерии учтены такие факторы, как время официально разрешенных пауз во время работы. В качестве обязательной к применению меры в работе бухгалтера имеются две 10-минутные физкультурные паузы в течение рабочего дня. Помимо этого согласно Гигиеническим требованиям к ПЭВМ и организации работы с ними (утверждены постановлением Минздрава России от 3 июня . № 118) У людей, работающих за компьютером, должны быть законные перерывы общей длительностью до 90 мин в день в счет рабочего времени. 2003 г

Культура делового общения на предприятии

В целях повышения деловой репутации предприятия ООО «Авангард» Буинского района РТ и его сотрудников и формирования благоприятного климата в коллективе разработаны и используются следующие локальные нормативные документы:

- Кодекс деловой этики;
- Кодекс делового общения;
- Стратегия развитие предприятия;
- Ценности предприятия;
- Корпоративная социальная ответственность.

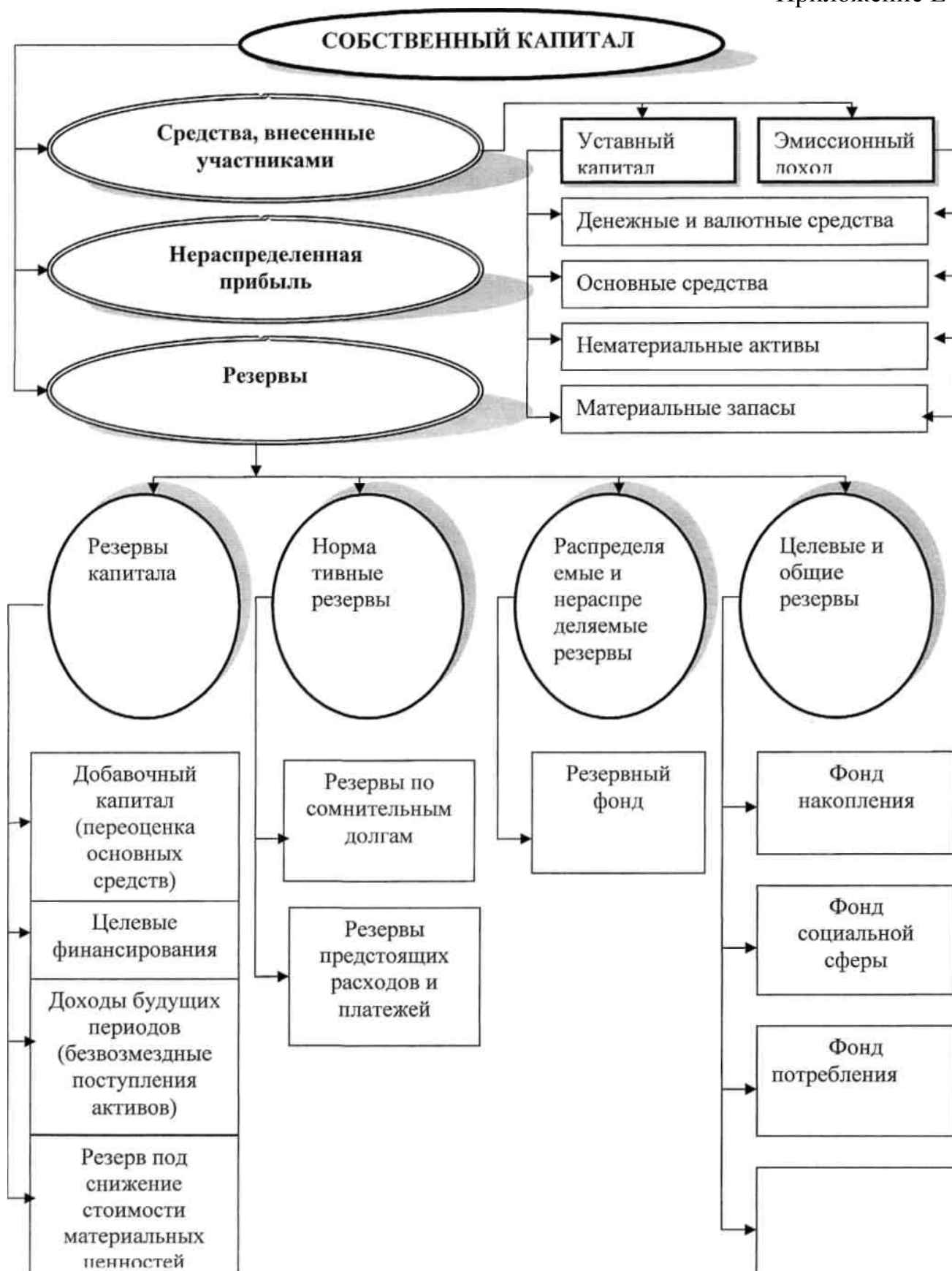


Рис 1. Состав компонентов собственного капитала по национальным стандартам бухгалтерского учета и МСФО

Анализ состава, структуры и движения собственного капитала на основе данных бухгалтерской (финансовой) отчетности		Анализ финансовой устойчивости и платежеспособности предприятия
	ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ АНАЛИЗА СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА	
Анализ эффективности использования собственного капитала		Анализ формирования и использования резервов

Основные направления анализа собственного капитала

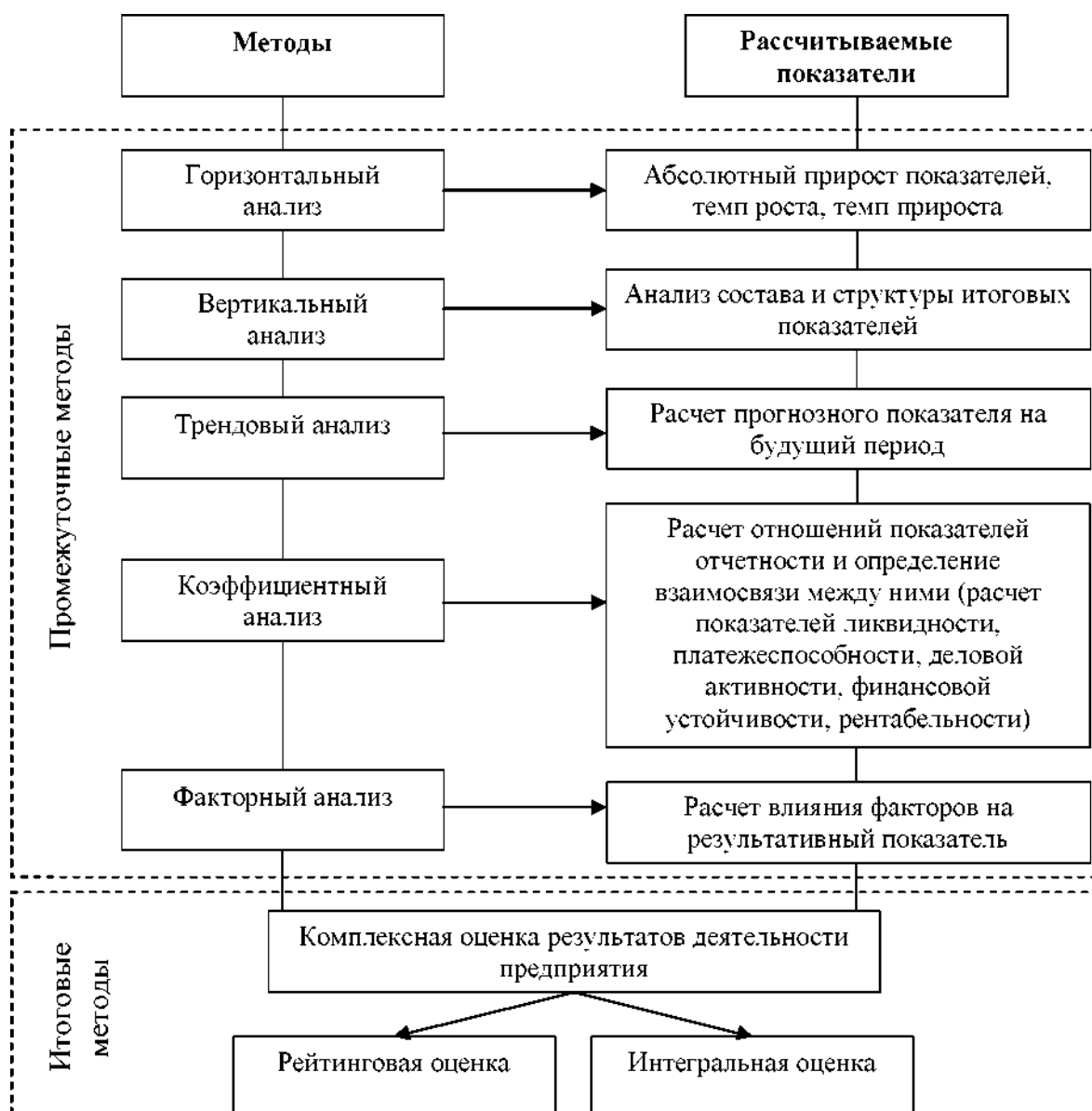


Рис. Блок-схема существующей системы методов анализа собственного капитала

Настоящим я, Зиннатова Аиота Виталиевна
студент заочного обучения Института экономики Казанского государственного
агрономического университета

учетная книжка № 715093K

направление подготовки 38.03.01 „Экономика“

направленность (профиль) Бухгалтерский учет, анализ и аудит

подтверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему

Совершенствование бухгалтерского учета собственного капитала
на примере общества с ограниченной ответственностью „Тукаш“
Трапезнического района Республики Татарстан
выполненная по материалам ООО „Тукаш“

на 85 страницах и приложений на 12 страницах, является моим
самостоятельным исследованием, в котором:

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

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

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

Отпечатано в 1 экземплярах.

Библиография 49 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру

«19» мая 2020 г

А. Зинн
(подпись)

Зиннатова А.В.
(Ф.И.О.)