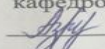


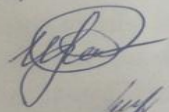
МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

Институт экономики
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

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

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

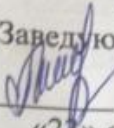
Бухгалтерский учет и контроль целевого финансирования
на примере акционерного общества «Восток Зернопродукт»
Алькеевского района Республики Татарстан

Обучающийся:		Губайдуллина Эндже Фаритовна
Руководитель: к.э.н., доцент		Нуриева Регина Ирековна
Рецензент: к.э.н., доцент		Кириллова Ольга Викторовна

Казань 2020

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

Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
 Клычова Г.С.
«21» октября 2018 г.

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу

Губайдуллиной Эндже Фаритовны

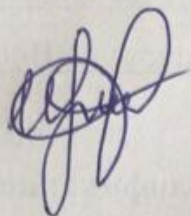
1. **Тема работы:** Бухгалтерский учет и контроль целевого финансирования на примере акционерного общества «Восток Зернопродукт» Алькеевского района Республики Татарстан
2. **Срок сдачи выпускной квалификационной работы** «19» мая 2020 г.
3. **Исходные данные к работе:** специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовая бухгалтерская отчетность АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ, нормативно-правовые документы, результаты личных наблюдений и разработок
4. **Перечень подлежащих разработке вопросов:** теоретические основы бухгалтерского учета и контроля целевого финансирования; сущность и виды

организация бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля
совершенствование бухгалтерского учета и контроля целевого
финансирования в акционерном обществе «Восток Зернопродукт
Алькеевского района Республики Татарстан; оценка системы бухгалтерского
учета целевого финансирования в современных условиях; развитие
бухгалтерского учета целевого финансирования; система внутреннего
контроля целевого финансирования и ее развитие в организации.

5. Перечень графических материалов: _____

6. Дата выдачи задания «23» октября 2018 г.

Руководитель



Р.И. Нуриева

Задание принял к исполнению



Э.Ф. Губайдуллина

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	16.04.2019	выполнено
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЦЕЛЕВОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ	16.04.2019	выполнено
1.1. Сущность и виды целевого финансирования как объекта бухгалтерского учета		
1.2. Формирование информации о целевом финансировании в системе российских и международных стандартов учета и отчетности		
1.3. Особенности контроля целевого финансирования		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА АКЦИОНЕРНОГО ОБЩЕСТВА «ВОСТОК ЗЕРНОПРОДУКТ» АЛЬКЕЕВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	17.09.2019	выполнено
2.1. Характеристика природно-экономических показателей		
2.2. Оценка финансового состояния		
2.3. Организация бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля		
3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЦЕЛЕВОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ В АКЦИОНЕРНОМ ОБЩЕСТВЕ «ВОСТОК ЗЕРНОПРОДУКТ» АЛЬКЕЕВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	25.02.2020	выполнено
3.1. Оценка системы бухгалтерского учета целевого финансирования в современных условиях		
3.2. Развитие бухгалтерского учета целевого финансирования		
3.3. Система внутреннего контроля целевого финансирования и ее развитие в организации		

Аннотация. Информация о целевом финансировании выступает важной составляющей бухгалтерской (финансовой) отчетности практически во всех странах. Проведение комплексного контроля, анализа эффективности и целевого использования бюджетных средств требует создания многогранной информационной базы, которая может быть обеспечена посредством четкого понимания особенностей учета и объективного раскрытия информации о них в отчетности. В сложившихся условиях международной интеграции и вступления России в ВТО актуальным становится обоснование теоретических и практических рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета и контроля целевого финансирования, предоставляемого сельскохозяйственным товаропроизводителям в соответствии с требованиями отечественных стандартов учета и рекомендациями международных стандартов финансовой отчетности. Вопросы, связанные с изучением и решением перечисленных проблем и разработкой рекомендаций по их совершенствованию, определяют актуальность темы исследования и ее практическую значимость.

Annotation. Information on targeted financing is an important component of accounting (financial) statements in almost all countries. Comprehensive monitoring, analysis of the effectiveness and targeted use of budgetary funds requires the creation of a multifaceted information base, which can be ensured through a clear understanding of the accounting features and objective disclosure of information about them in reporting. Under the current conditions of international integration and Russia's accession to the WTO, the substantiation of theoretical and practical recommendations for improving the accounting and control of targeted financing provided to agricultural producers in accordance with the requirements of domestic accounting standards and recommendations of international financial reporting standards becomes relevant. Questions related to the study and solution of these problems and the development of recommendations for their improvement determine the relevance of the research topic and its practical significance.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЦЕЛЕВОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ	10
1.1. Сущность и виды целевого финансирования как объекта бухгалтерского учета	10
1.2. Формирование информации о целевом финансировании в системе российских и международных стандартов учета и отчетности	17
1.3. Особенности контроля целевого финансирования	29
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА АКЦИОНЕРНОГО ОБЩЕСТВА «ВОСТОК ЗЕРНОПРОДУКТ» АЛЬКЕЕВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	33
2.1. Характеристика природно-экономических показателей	33
2.2. Оценка финансового состояния	40
2.3. Организация бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля	45
3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЦЕЛЕВОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ В АКЦИОНЕРНОМ ОБЩЕСТВЕ «ВОСТОК ЗЕРНОПРОДУКТ» АЛЬКЕЕВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	48
3.1. Оценка системы бухгалтерского учета целевого финансирования в современных условиях	48

3.2. Развитие бухгалтерского учета целевого финансирования	58
3.3. Система внутреннего контроля целевого финансирования и ее развитие в организации	66
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	74
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	79
ПРИЛОЖЕНИЯ	86

ВВЕДЕНИЕ

Обеспечение быстрого восстановления и стабилизации аграрного сектора экономики, ускорение развития производства и повышение его эффективности требует включения глубинных факторов производства, ориентированных на интенсификацию производственных процессов, реализацию достижений научно-технического процесса и выбор таких методов организации бизнес-процессов, которые обеспечивают наибольшую отдачу на каждый рубль вложенных средств. Следовательно, в силу нерентабельности сельскохозяйственных предприятий, для достижения этих целей им необходима помощь.

Среди основных причин нерентабельности аграрного сектора следует выделить отсутствие реальных собственников и острую нехватку финансовых средств. Первый фактор не мотивирует собственников к более эффективному ведению бизнеса. А второй приводит к тому, что критическое финансовое состояние большинства предприятий аграрного сектора экономики не позволяет расширять собственное производство. Причем, отмеченные причины являются взаимозависимыми: без эффективного руководства собственникам предприятий невозможно достижение прибыльности и финансовой устойчивости предприятия. В данных условиях необходим совершенно новый подход к решению проблем сельского хозяйства. Сельское хозяйство нуждается не просто в финансовых вливаниях, а в комплексе мер, способствующих стремлению сельхозтоваропроизводителей к более эффективному ведению бизнеса. Основным условием при решении этой проблемы является возможность расширения производства, которое можно будет обеспечить при помощи государственной поддержки.

Необходимость государственной бюджетной поддержки обусловлена тем, что агропромышленный комплекс, и прежде всего, сельское хозяйство, в условиях рынка не может в силу своей специфики в полной мере существовать в межотраслевой и международной конкуренции. Из-за эквивалентности в товарообмене села с другими отраслями экономики, монополизма торговых и перерабатывающих предприятий, формирующих неблагоприятные условия для сбыта сельскохозяйственной продукции, слабой инвестиционной привлекательности и низкой покупательской способности населения страны и ряда других негативных факторов, сельское хозяйство является убыточной отраслью. Поддержка, естественно, должна быть экономичной для бюджета, но и достаточной для того, чтобы дать возможность сельскому хозяйству успешно функционировать в рыночных условиях.

У большинства сельскохозяйственных предприятий на современном развитии нет возможности расширения производственного потенциала по причине малопродуктивности отрасли, поэтому повышение результативности производства возможно только за счет дополнительных финансовых средств.

Условия, сложившиеся в стране после вступления страны в ВТО еще больше усилили актуальность государственной помощи сельскохозяйственным товаропроизводителям, а разработка эффективной государственной политики в данной области все больше становится необходимым условием развития сельскохозяйственного производства.

Решение задач, направленных на расширение производственного потенциала сельскохозяйственных предприятий, на рост производства в отдельных отраслях сельского хозяйства должны осуществляться наряду с повышением объемов и эффективности использования средств государственной помощи. В настоящее время самый большой объем в структуре государственной помощи, выделяемой сельскохозяйственным предприятиям приходится на дотационные и компенсационные выплаты, выделяемые на финансирование текущих расходов из местных и Федерального бюджета.

Суммы государственной поддержки, поступившие на сельскохозяйственные предприятия в виде государственной помощи, являются важным элементом финансовых потоков, но методически сложным объектом бухгалтерского учета. Необходимо учитывать отраслевую специфику сельского хозяйства, которая предполагает определенные интерпретации общепринятых принципов и правил учета.

В такой экономической ситуации все более актуальными становятся научный поиск и теоретическое обоснование новых форм и методов учета средств государственной помощи. Вышеизложенное определяет актуальность темы диссертационной работы, ее теоретическую и практическую значимость.

Исследованием теоретических и практических аспектов государственной поддержки сельского хозяйства занимаются многие отечественные и зарубежные ученые и экономисты. По направлению использования их труды можно разделить на три группы. Первая из них: Н.А. Кокорев, С.А. Новоселова, Т.В. Говорунова, Н.П. Василькова и др. Основной проблемой, изучаемой этими учеными, является фундаментальное исследование теоретических аспектов, изучение и совершенствование методологических основ предоставления государственной помощи сельхозтоваропроизводителям, анализ эффективности использования средств государственной помощи, а также их влияния на развитие и расширение производства. Вторая группа ученых проводила соответствующие исследования непосредственно в сфере бухгалтерского учета целевого финансирования и государственных субсидий, а также разработкой приоритетных направлений по развитию и совершенствованию учета в этой области. К этой группе можно отнести Г.С. Клычову, Л.И. Хоружий, Н.А. Кокорева, Н.Н. Карзаеву, В.Г. Широбокова и др. В трудах и работах этих ученых описаны методы, способы ведения и построения учета, которые могут быть использованы в учете государственной помощи, в частности, государственных субсидий сельскохозяйственными предприятиями.

Недостаточность исследования вопросов по бухгалтерскому учету и внутреннему контролю государственных субсидий и наличие существующих недостатков обусловили выбор темы диссертационной работы, ее цели и задачи исследования.

Целью выпускной квалификационной работы является исследование теоретических и методологических положений и разработка практических рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета и контроля целевого финансирования на примере акционерного общества «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ. Для достижения цели исследования были поставлены следующие задачи:

- рассмотреть виды целевого финансирования с точки зрения финансовой теории, изучить сущность целевого финансирования в целях бухгалтерского учета;
- рассмотреть особенности формирования информации о государственной поддержке и целевом финансировании в системе российских и международных стандартов учета и отчетности;
- провести оценку бизнеса АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ, проанализировать его финансовое состояние и сложившиеся системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии;
- разработать основные направления развития бухгалтерского учета целевого финансирования в сельском хозяйстве на примере объекта изучения;
- изучить систему и выявить проблемы внутреннего контроля целевого финансирования на сельскохозяйственных предприятиях;
- разработать и внести предложения по оптимизации внутреннего контроля целевого финансирования в целях повышения экономической эффективности использования в сельском хозяйстве государственной помощи на примере изучаемого объекта.

Предметом исследования выступает совокупность теоретических, методических и практических положений бухгалтерского учета и внутреннего контроля целевого финансирования в сельскохозяйственных предприятиях. Объектом исследования является действующая система бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности акционерного общества «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ.

Теоретической и методологической основой исследования послужили действующие акты законодательного, нормативного и методического характера, первичные документы, регистры аналитического и синтетического учета,

данные отчетности акционерного общества «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ за 2015-2019 года, научные положения, содержащиеся в трудах отечественных и зарубежных ученых в области бухгалтерского учета, экономического анализа и контроля, данные интернет-сайтов.

При обосновании теоретических положений и разработке методических рекомендаций, обработки и анализе материалов исследования использовались диалектические методы: анализ, синтез, индукция, дедукция; статистические: наблюдение, группировка, специальные приемы бухгалтерского учета, такие как, двойная запись, оценка, отчетность и др., обеспечивающие реализацию комплексного и системного подходов.

Теоретическое значение полученных результатов состоит в обобщении и систематизации теоретических, методологических и практических исследований, позволивших построить методическую основу организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля целевого финансирования в сельскохозяйственных предприятиях.

Практическая значимость результатов исследования заключается в том, что предложенные в работе мероприятия по совершенствованию учета и контроля целевого финансирования позволят улучшить экономическую эффективность их использования и, тем самым, призваны увеличить качество и конкурентоспособность отечественной сельскохозяйственной продукции, улучшить финансовое состояние сельскохозяйственных предприятий.

Результаты исследований докладывались и обсуждались в научно-практических конференциях различного уровня, проводимых в рамках Казанского государственного аграрного университета.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

И КОНТРОЛЯ ЦЕЛЕВОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ

1.1. Сущность и виды целевого финансирования как объекта бухгалтерского учета

В современном аграрном секторе экономики России происходят сложные структурные преобразования, направленные на адаптацию хозяйствующих субъектов к рыночной среде. К сожалению, в экономической российской научной литературе сложилось представление, что при рыночной экономике государственное регулирование должно быть минимально. Это должно касаться и сельского хозяйства. Такое понимание, как бы это ни было парадоксально, по мнению авторов, отвечает интересам не России, а Международного валютного фонда, Всемирного банка и большей части компрадорской олигархической верхушки западных стран. Хотя именно в экономически развитых странах осуществляется государственное регулирование и массированная государственная поддержка этому сектору экономики.

В настоящее время, несмотря на постоянное обсуждение проблем, в сфере сельского хозяйства продолжают существовать много нерешенных нюансов, связанных в первую очередь с системой государственной поддержки, задачей которого выдвинуто обеспечение стабильности и бесперебойности сельскохозяйственного производства. Большая часть этих проблем, по нашему мнению, связана с постоянно изменяющимися условиями предоставления бюджетной помощи, недостатком средств у сельхозтоваропроизводителей в период сезонного производства, отсутствием эффективной нормативно-правовой базы и достаточно низким уровнем выплат различных видов страховых возмещений.

Тем не менее, проведенные в последние годы органами исполнительной власти мероприятия по государственной поддержке аграрного сектора страны, т.е., реализация приоритетного национального проекта «Развитие АПК», развитие лизинговых операций через систему «Росагролизинга», реструктуризация задолженности сельскохозяйственных организаций и их финансовое оздоровление, субсидирование процентной кредитной ставки, позволили в некоторой

степени стабилизировать кризисную ситуацию в сельском хозяйстве и внедрить современные технологии регулирования аграрного рынка.

Крайне важно не только выделение государственной поддержки, но и эффективное ее использование. Эффективное использование бюджетных средств, выделяемых на поддержку отрасли, в сложных условиях российской экономики приобретают особое значение. Прежде чем изучить специфику выделяемых средств и приступить к анализу эффективности их использования, необходимо рассмотреть экономическую сущность государственной поддержки и ее видов.

Целевое финансирование является неотъемлемой частью аграрной политики и определенной нишей, позволяющей существенным образом смягчить последствия неэквивалентности в товарообмене сельского хозяйства с другими отраслями экономики, обеспечить эффективное функционирование агропромышленного производства России в целом. Главным отличием методов государственной поддержки, применяемых в нашей стране от таких же мер, реализуемых в развитых странах является то, что государственные органы управления в этих странах выделяют более масштабные финансовые средства на поддержку сельского хозяйства, стимулируя модернизацию техники и технологий агропромышленного производства, что позволило им добиться высоких результатов в продовольственном обеспечении населения. С переходом на рыночную экономику и применением новых условий хозяйствования, в России не был создан эффективный механизм государственного регулирования АПК, в последствии чего отечественная аграрная сфера оказалась в кризисном состоянии. [22]

Целью государственной поддержки, выдвинутой в Государственной программе по развитию сельского хозяйства на 2013-2020 годы, является обеспечение условий для сельскохозяйственных предприятий, которые позволят им в полной

мере решить основные производственные, финансово-экономические и социальные проблемы на сельских территориях, обеспечить эффективное развитие сельского хозяйства в России и ее социально-экономическую сферу в период до 2020 года. Достижение данной цели предусматривается за счет решения следующих задач:

- устойчивое развитие сельских территорий, повышение занятости и уровня жизни сельского населения;
- повышение конкурентоспособности российской сельскохозяйственной продукции на основе обеспечения финансовой устойчивости и модернизации сельского хозяйства, ускоренного развития его приоритетных подотраслей;
- сохранение и воспроизводство используемых в сельскохозяйственном производстве земельных и других природных ресурсов.
- обеспечение условий для устойчивого развития сельских территорий и улучшения жилищных условий населения;
- сохранение и поддержание почвенного плодородия, создания системы информационного обеспечения, участия союзов (ассоциаций) сельскохозяйственных товаропроизводителей в формировании государственной аграрной политики;
- обеспечение ускоренного развития приоритетных подотраслей сельского хозяйства, прежде всего животноводства;
- расширение доступа сельскохозяйственных товаропроизводителей к кредитным ресурсам и повышения удельного веса застрахованных посевных площадей;
- совершенствование механизмов регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия в условиях сглаживания сезонных колебаний цен, повышения доли российских продовольственных товаров в розничной торговле этими товарами. [22, с. 15]

Необходимость целевого финансирования обусловлена тем, что агропромышленный комплекс, и прежде всего, сельское хозяйство, в условиях рынка не может в силу своей специфики в полной мере существовать в межотраслевой и международной конкуренции. Из-за эквивалентности в товарообмене села с другими отраслями экономики, монополизма торговых и перерабатывающих предприятий, формирующих неблагоприятные условия для сбыта сельскохозяйственной продукции, слабой инвестиционной привлекательности и низкой покупательской способности населения страны и ряда других негативных факторов, сельское хозяйство является убыточной отраслью. Поддержка, естественно, должна быть экономичной для бюджета, но и достаточной для того, чтобы дать возможность сельскому хозяйству успешно функционировать в рыночных условиях. [28, с. 22]

Основная часть расходов бюджета, направляемая на поддержку аграрного сектора, планируются без привязки к целям и задачам развития сектора на среднесрочную перспективу. Это приводит к тому, что бюджетные трансферты не решают стратегических задач аграрной политики, а направлены на финансирование либо уже сложившихся направлений субсидирования, либо на решение проблем различных экономических групп. Такие методы перспективны лишь в кратковременном плане, а в долгосрочной перспективе не обеспечат решения проблемы развития сельского хозяйства.

По нашему мнению, целью целевого финансирования должно стать то, чтобы побудить предприятие принять такой курс действий, которые оно не приняло бы, в случае, если помощь не была предоставлена.

С точки зрения финансовой теории, целевое финансирование – это увеличение экономических выгод конкретного предприятия в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества).

МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи» трактует понятие государственной помощи как действия правительства, направленные на предоставление какой-то

экономической выгоды определенному предприятию или ряду предприятий, отвечающих определенным критериям. Государственная помощь в контексте настоящего стандарта не включает косвенные выгоды, предоставляемые опосредствованно через действия, влияющие на общие условия коммерческой деятельности, например в результате создания инфраструктуры в районах освоения или наложения ограничений на коммерческую деятельность конкурентов. Государственную поддержку, прежде всего, надо рассматривать как составляющую системы государственного регулирования, т.е. это комплекс мер, направленное для развития чего-либо, в сельском хозяйстве, соответственно для развития отдельных ее отраслей. Кроме того, можно трактовать господдержку как совокупность различных рычагов и инструментов, льготного и безвозмездного финансирования наиболее ущемленных в экономическом отношении сельскохозяйственных организаций. [8]

К таким рычагам и инструментам прежде всего относятся те средства, которые выделяются государством сельскохозяйственным организациям в качестве целевого финансирования. Государственная помощь может предоставляться в денежной и имущественной форме. Государственная помощь, предоставляемая в денежной форме, подразделяется на несколько видов в зависимости от характера направленности средств. Так, например, к средствам, носящий безвозвратный и безвозмездный характер относятся: государственные субсидии, субвенции и дотации. Для изучения различий между ними рассмотрим их по отдельности.

В сельском хозяйстве государственная помощь может предоставляться в качестве целевого финансирования в денежной и неденежной формах. Формы государственной помощи, используемые в отечественной и международной практике, практически одинаковы. Подробно рассмотрим их в таблице 1.

Таблица 1 – Формы целевого финансирования

Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000) [13]			МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи» [8]			
Денежные средства		Ресурсы, отличные от денежных средств (земельные участки, природные ресурсы и другое имущество)	Прочие формы (оказание консульта- ционных услуг на безвозмездной основе, предостав- ление гарантий и др.)	Государ- ственные субсидии	Условно- безвозврат- ные займы	Прочие формы, которые не могут быть обосно- ванно оценены
Субси- дии, дотации и субвен- ции (бюд- жетные сред- ства)	Бюджет- ные кредиты					

На современном этапе развития все средства государственной помощи, предоставляемые в денежной форме (дотации, субвенции) именуется как бюджетные средства или государственные субсидии. Если учесть, что дотации выделяются на финансирование текущих расходов организаций, можно утверждать, что они и есть государственные субсидии, финансирующие текущие расходы. Субвенции, выделяемые на компенсацию целевых расходов, также можно рассматривать в качестве субсидий, так как все виды государственных субсидий, предоставляемых аграрным организациям, имеют целевое направление, которое подлежит строгому соблюдению. Кроме этого, отметим, что международные стандарты финансовой отчетности в качестве государственных субсидий рассматривают и денежные, и неденежные формы государственной помощи (немонетарные государственные субсидии), за исключением условно-безвозвратных займов.

МСФО (IAS) 20 разделяет средства государственной помощи на:

1. Государственные субсидии, предполагающие передачу предприятию ресурсов в обмен на соблюдение в прошлом или в будущем определенных условий, связанных с операционной деятельностью предприятия;
2. Условно-безвозвратные займы, от погашения которых кредитор отказывается при выполнении определенных предписанных условий;
3. Прочие формы государственной помощи - формы государственной помощи, которые не могут быть обоснованно оценены, а также такие операции с государством, которые не отличаются от обычных торговых операций организации: бесплатное проведение технических и маркетинговых консультаций, предоставление гарантий, беспроцентные ссуды или ссуды под низкий процент. **[Error! Reference source not found.3]**

В целях ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи», средства государственной помощи подразделяются на:

1. Денежные средства:
 - 1.1. субсидии и субвенции;
 - 1.2. бюджетные кредиты (за исключением налоговых кредитов, отсрочек и рассрочек по уплате налогов и платежей и других обязательств).
2. Ресурсы, отличные от денежных средств (земельные участки, природные ресурсы и другое имущество).
3. Прочие формы - предоставленная предприятию выгода, которая не может быть обоснованно оценена (оказание консультационных услуг на безвозмездной основе, предоставление гарантий, беспроцентные займы

или займы с пониженным процентом и др.), а также не может быть отделена от нормальной хозяйственной деятельности организации (например, государственные закупки).

Согласно ПБУ 13/2000, для целей бухгалтерского учета субсидии подразделяются на:

- средства на финансирование капитальных расходов, связанных с покупкой, строительством или приобретением иным путем внеоборотных активов (основных средств и др.);
- средства на финансирование текущих расходов. К ним относятся бюджетные средства, отличные от предназначенных на финансирование капитальных расходов. [13]

С точки зрения МСФО (IAS) 20 получаемые организацией субсидии подразделяются на:

- субсидии, относящиеся к активам, основное условие предоставления которых состоит в том, что получающая их организация должна купить, построить или приобрести долгосрочные активы;
- субсидии, относящиеся к доходу, в состав которых включаются государственные субсидии, не относящиеся к активам. [8]

Государственная помощь может принимать различные формы, отличаясь как по характеру предоставляемой помощи, так и по условиям, связанным с ее оказанием.

1.2. Формирование информации о целевом финансировании в системе российских и международных стандартов учета и отчетности

Целевое финансирование, поступившее на сельскохозяйственные предприятия в виде государственной помощи, является важным элементом финансовых потоков, но методически сложным объектом бухгалтерского учета. Необходимо учитывать отраслевую специфику сельского хозяйства, которая предполагает определенные интерпретации общепринятых принципов и правил учета.

Для самих предприятий принятие оптимальных управленческих решений невозможно без адекватного информационного обеспечения, основная часть которого формируется в сфере бухгалтерского учета. В настоящее время многие предприятия получают государственные субсидии из федерального, регионального и местного бюджетов, в связи с чем возникают вопросы по отражению субсидий в учете, по их влиянию на себестоимость и на финансовый результат.

При организации бухгалтерского учета целевого финансирования отечественные предприятия, в том числе сельскохозяйственные организации, обязаны учитывать требования:

- Федерального Закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №402-ФЗ [5];
- ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи», утв. приказом Министерства финансов РФ от 16 октября 2000 года №92н. [13];
- ПБУ 9/1999 «Доходы организации», утв. Приказом Министерства РФ от 06.05.1999 г. №3н. [14];
- Приказа Минсельхоза РФ от 13.06.2001 г. №654 «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия и организаций агропромышленного комплекса и методических рекомендаций по его применению» (План счетов АПК) [21];

- Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету государственных субсидий и других форм государственной помощи в сельскохозяйственных организациях, утв. Приказом Минсельхоза РФ от 02.02.2004 №75 [19];
- Методических рекомендаций по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности в сельскохозяйственных организаций, утв. Приказом Минсельхоза от 29.01.2002 №68 [20].

В системе международного учета порядок отражения субсидий и других форм государственной помощи представлен в МСФО 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи», в сферу применения которого не входят субсидии, выделенные в сельском хозяйстве. Такие субсидии относятся в сферу применения МСФО 41 «Сельское хозяйство» [8].

В целом в отношении учета государственной помощи требования МСФО (IAS) 20 и ПБУ 13/2000 почти идентичны (разницы возникнут лишь в специфических случаях), а МСФО 41 лишь дополняет требования к учету непосредственно для сельскохозяйственных предприятий. Типичным для российских сельскохозяйственных предприятий является несоблюдение законодательства на практике, в связи с чем и возникают проблемы отражения субсидий в отчетности и искажение финансового результата.

При анализе состояния бухгалтерского учета субсидий, прежде всего, необходимо рассмотреть специфику самого определения государственных субсидий, так как в этом случае, МСФО и ПБУ предлагают разные варианты. Так, например, МСФО рассматривает государственные субсидии как государственную помощь в форме передачи компании ресурсов в обмен на выполнение в прошлом или будущем определенных условий, относящихся к основной деятельности

компании. К государственным субсидиям не относятся такие формы государственной помощи, которые не могут быть обоснованно оценены, а также такие сделки с участием правительства, которые не отличаются от обычных торговых операций компании. Государственные субсидии часто представляют собой сокращение чистых денежных затрат, а следовательно, в конечном счете рост доходов предприятия, что является главной их особенностью в бухгалтерском учете и отчетности организации.

ПБУ 13/2000 рассматривает государственные субсидии в качестве увеличения экономических выгод конкретной организации в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества). Не рассматривается в качестве экономической выгоды создание инфраструктуры в развивающихся регионах, установление ограничений на деятельность конкурентов, осуществляющих монополистическую деятельность и иные действия, которые могут оказывать влияние на общие хозяйственные условия, в которых ведет деятельность организация. [13]

Методология учета, заложенная в (IAS) 20 и ПБУ 13, целиком основывается на методе начисления. Поступления из бюджета представляют собой доход, подлежащий признанию в отчете о прибылях и убытках — но не единовременно, иначе нарушался бы принцип соотнесения в отчете о прибылях и убытках.

Согласно ПБУ 13/2000, для целей бухгалтерского учета бюджетные средства подразделяются на: средства на финансирование капитальных расходов, т.е. для приобретения, строительства или создания внеоборотных активов; средства на финансирование текущих расходов, отличные от первых (в основном, в виде дотаций). [13]

Методика бухгалтерского учета согласно ПБУ 13/2000 в первую очередь заключается в том, что при принятии этих средств, необходимо учитывать несколько условий. Во-первых, необходима уверенность в том, что условия предоставления этих средств будут выполнены предприятием, т.е., заключенные договоры на получение субсидий

между предприятием и предоставляющими государственную помощь органами будут соблюдены. Во-вторых, необходима уверенность в том, что указанные средства будут получены предприятием. Подтверждением могут служить утвержденная бюджетная роспись, уведомление о бюджетных ассигнованиях, лимитах бюджетных обязательствах, акты приемки-передачи ресурсов и иные соответствующие документы.

Если одновременно выполняются оба эти условия, бюджетные средства отражаются в бухгалтерском учете как возникновение целевого финансирования и задолженности по этим средствам.

По мере фактического получения средств соответствующие суммы уменьшают задолженность и увеличивают счета учета денежных средств и капитальных вложений. Далее эти средства списываются со счета целевого финансирования как увеличение финансовых результатов предприятия. Необходимо отметить, что в соответствии с ПБУ 13/2000, одновременно по внеоборотным активам, приобретенным за счет бюджетных средств и подлежащим, согласно действующим правилам амортизации, в общем порядке начисляются амортизационные отчисления. [13]

Списание бюджетных средств со счета учета целевого финансирования производится систематически, т.е., суммы бюджетных средств на финансирование капитальных расходов – на протяжении срока полезного использования внеоборотных активов, или в течение периода признания расходов, связанных с выполнением условий предоставления средств на приобретение внеоборотных активов, но подлежащих амортизации согласно действующим правилам. Целевое финансирование при этом будет учитываться в качестве доходов будущих периодов при вводе объектов в эксплуатацию, с последующим отнесением в течение срока полезного использования объектов внеоборотных активов в размере начисленной амортизации на финансовые результаты в качестве прочих доходов.

Суммы бюджетных средств на финансирование текущих расходов – отражаются в периоды признания расходов, на финансирование которых они были представлены. В этом случае целевое финансирование также будет учитываться как доходы будущих периодов, но только в момент принятия к бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, начисления оплаты труда и осуществления других расходов аналогичного характера с последующим отнесением на доходы отчетного периода. Для материальных запасов – при их отпуске в производство продукции, выполнение работ (оказания услуг), начисления оплаты труда и др.

Если нет уверенности в выполнении первого условия, т.е. уверенности в том, что предприятие выполнит все условия предоставления этих средств, то в бухгалтерском учете отражается возникновение целевого финансирования и будет отражаться до тех пор, пока не будут получены подтверждения выполнения всех условий.

Международный стандарт финансовой отчетности МСФО (IAS) 41 при предоставлении субсидий сельскохозяйственным предприятиям, определяет дополнительное условие для сельскохозяйственных предприятий при получении государственных субсидий. Условие заключается в том, что предприятие должно заниматься сельскохозяйственным производством в течение последующих пяти лет на определенном земельном участке, при этом, государственная субсидия подлежит возврату в полном объеме, если предприятие занимается сельским хозяйством менее пяти лет. В данном случае государственная субсидия признается в составе доходов только по прошествии пяти лет. [8]

Субсидии, предоставленные за счет бюджетного финансирования, могут быть отражены разными способами.

Государственные субсидии могут отражаться как прибыль. Аргументы в пользу такой трактовки государственной помощи, предоставляемые теорией статического баланса, таковы. Во – первых, все коммерческие предприятия

функционируют ради извлечения прибыли. Ради получения государственных субсидий предприятиям требуется удовлетворять предписанные обязательства. Поэтому государственные субсидии следует признавать как доход и соотносить со связанными с ними затратами, которые субсидии должна компенсировать.

Во – вторых, государственные субсидии являются продолжением фискальной политики государства. Так как налог на прибыль соотносится с доходом, государственные субсидии также нужно отражать на счетах учета доходов.

В – третьих, признание государственной помощи возможно только таким образом – в качестве прибыли – так как альтернативное отражение полученных субсидий по счету капитала искажает средства собственников.

В данном случае решается задача, связанная с оценкой финансового состояния организации и определением реальной стоимости имущества, которым она обладает. Связан это с тем, что основными пользователями отчетности выступают кредиторы, и их в первую очередь интересует платежеспособность организации, то есть ее способность расплачиваться по долгам.

Государственные субсидии могут отражаться как капитал. Субсидии нужно рассматривать на отдельных статьях пассива, в составе дополнительных фондов, целевых поступлений, по следующим причинам. Во–первых, государственные субсидии являются безвозвратным инструментом финансирования и должны отражаться в пассиве баланса в составе капитала.

Во – вторых, государственные субсидии не могут быть доходом, так как они не заработаны, а являются формой стимулирования, предоставляемой государством. В этом случае, в первую очередь, решается задача исчисления финансового результата. Наиболее заинтересованные пользователи отчетности, составленной по правилам

динамического баланса – собственники и администрация предприятия, поскольку вознаграждение собственников, да и администраторов, как правило, рассчитывается в процентах от прибыли. [47, с.7]

Изложенные варианты бухгалтерского учета государственных субсидий не свободны от недостатков. Так, признавая государственную поддержку прибылью, фактически убыточное (до получения помощи) предприятие может демонстрировать в отчетности прибыль и выплачивать дивиденды, получать кредиты в банке. С другой стороны, признавая государственную поддержку капиталом, предприятие фактически включает ее размер в состав собственного капитала, тем самым изменяя структуру пассива баланса в пользу увеличения доли собственных источников средств.

Государственные субсидии могут отражаться как уменьшение себестоимости. В дореформенное время принцип учета государственной помощи был иным. Не подлежащие возврату государственные субсидии не вызывали изменений в структуре пассива баланса, а фактически относились не уменьшение себестоимости продукции. Так, если субсидировать приобретение ветеринарных препаратов, их стоимость погашалась за счет источника «Целевое финансирование и целевые поступления», в состав себестоимости эти величины не попадали.

Методика учета государственных субсидий, представленная в ПБУ 13/2000, в целом совпадает с методикой, раскрытой в Международных стандартах финансовой отчетности. Согласно МСФО (IAS) 20, как и в ПБУ 13/2000 существует 2 условия принятия субсидий к учету. Методика учета государственных субсидий согласно МСФО (IAS) 20 в первую очередь заключается в том, что субсидии должны признаваться в качестве доходов тех периодов, что и соответствующие расходы, которые они должны компенсировать, на систематической основе, кроме того, они не должны кредитоваться прямо на счет капитала. МСФО (IAS) 20 разделяет два подхода при учете субсидий.

1. Подход с позиции капитала, при котором субсидии прямо кредитуются на капитал, поскольку их возврат в этом случае не предусматривается. При этом предполагается, что субсидия является инструментом финансирования, поэтому они должны отражаться в балансе, а не в отчете о прибылях и убытках, т.к. субсидии не являются доходом от производства, а формой государственного стимулирования.

Сторонники подхода с позиции капитала выдвигают следующие аргументы:

- государственные субсидии представляют собой один из способов финансирования и, соответственно, должны отражаться в отчете о финансовом положении, а не признаваться в составе прибыли или убытка с целью приведения их в соответствие со статьями расходов, которые они финансируют. Поскольку возврат субсидий не предусматривается, такие субсидии следует признавать не в составе прибыли или убытка;
- неправомерно признавать государственные субсидии в составе прибыли или убытка, поскольку они не заработаны, но представляют собой стимулы, предоставляемые правительством, с которыми не связаны никакие затраты;

1. Подход с позиции дохода, т.е. субсидии относятся на доходы одного и более учетных периодов. При этом важно, чтобы государственные субсидии признавались в качестве дохода в течение периодов, необходимых для сопоставления их с соответствующими расходами, на систематической и рациональной основе.

В пользу подхода с позиции доходов выдвигаются следующие аргументы:

- так как государственные субсидии представляют собой поступления из источников, отличных от акционеров, их следует признавать не непосредственно в капитале, а в составе прибыли или убытка в соответствующих периодах;

- государственные субсидии редко предоставляются без каких-либо условий. Предприятие зарабатывает их посредством соблюдения связанных с ними условий и выполнения предусмотренных обязательств. Поэтому правительственные субсидии следует признавать в составе прибыли или убытка на протяжении тех периодов, в которых предприятие признает в качестве расходов соответствующие затраты, которые данные гранты должны компенсировать;
- поскольку налог на прибыль и другие налоги представляют собой расходы, логично таким же образом отражать государственные субсидии, являющиеся продолжением фискальной политики, в составе прибыли или убытка. [8]

Сравнение в части представления и раскрытия информации о средствах целевого финансирования с точки зрения ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи» и МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи» представлен в приложении А.

Для подхода с позиции доходов важно, чтобы государственные субсидии признавались в составе прибыли или убытка на систематической основе на протяжении периодов, в которых предприятие признает в качестве расходов соответствующие затраты, которые данные гранты должны компенсировать. Признание государственных субсидий в составе прибыли или убытка в момент получения не соответствует принципу учета по методу начисления и приемлемо только в том случае, если не существует базы для распределения субсидии по периодам, кроме того периода, в котором она была получена.

Оба метода считаются приемлемыми при предоставлении в отчетности информации о субсидиях. Но независимо от выбранного метода, предприятию необходимо раскрывать результат получения субсидий на любую статью дохода или расхода, требующую отдельного отражения.

ПБУ 13/2000 предусматривает отражение государственных субсидий в соответствии со вторым подходом, то есть как дохода. При этом должен использоваться принцип начисления. Субсидии, связанные с доходом, признаются в отчетности в том же периоде, что и соответствующие им расходы. Субсидии, относящиеся к активам, отражаются в тех отчетных периодах и в тех пропорциях, что и амортизация, начисляемая на эти активы. В отношении государственных субсидий применяется также принцип осмотрительности, заключающиеся в большой готовности к учету расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов. Согласно этому принципу субсидия, в том числе в натуральной форме, должна отражаться в отчетности только при наличии достаточной уверенности в том, что она будет получена, а условия ее предоставления и использования – выполнены организацией.

Данный подход «растворяет» суммы государственной помощи в доходах организации. Формирование показателей в отчете о прибылях и убытка с учетом государственной помощи также не позволяет получить информацию о результатах финансово-хозяйственной деятельности непосредственно сельскохозяйственной организации. Поэтому целесообразно вести альтернативный учет государственной помощи в составе собственного капитала, а именно по статье добавочный, а не акционерный капитал. **[Error! Reference source not found.]**

В нормативных актах также дается порядок отражения субсидий при возникновении обязательств по их возврату. Согласно ПБУ 13/2000 в случае, если возникли обстоятельства возврата субсидий, полученных в текущем отчетном периоде, рекомендуется произвести исправительные записи. Если в отчетном году возникают обстоятельства, в связи с

которыми организация должна возратить средства, полученные в качестве субсидий в предыдущие годы, организация отражает уменьшение целевого финансирования и возникновение задолженности по их возврату с одновременным восстановлением целевого финансирования за счет финансового результата. При ПБУ 13/2000 не допускает корректировку балансовой стоимости внеоборотных активов, для финансирования которых была предоставлена субсидия.

МСФО (IAS) 20 в подобных случаях рекомендует учитывать субсидии как пересмотр учетной оценки. При этом возврат субсидии, относящейся к доходу, должен быть произведен в счет оставшейся неамортизированной величины отсроченного поступления, созданного в отношении данной субсидии. На сумму превышения возвращаемой величины над таким отсроченным поступлением, или в случае отсутствия отсроченного поступления, возврат субсидии должен немедленно признаваться расходом периода. Возврат субсидии, относящейся к активам, должен учитываться путем увеличения балансовой стоимости актива или уменьшения сальдо доходов будущих периодов на сумму возврата. Накопленная дополнительная амортизация, которая была бы начислена к дате возврата в качестве расхода при отсутствии субсидии, должна немедленно признаваться как расход.

МСФО (IAS) 41 предлагает отдельную методику учета для государственных субсидий, относящихся к биологическим активам. Так, эту субсидию, отражаемому по справедливой стоимости (как и все субсидии, предоставленные в неденежной форме) за вычетом предполагаемых сбытовых расходов, следует признавать как доход только в тех случаях, когда такая государственная субсидия подлежит фактическому получению. Если же имеются определенные условия предоставления таких субсидий, в том числе, когда согласно условиям предприятие имеет право не заниматься сельскохозяйственным производством в течение пяти лет, субсидию следует принимать к учету в составе

доходов только после того, как будут выполнены все условия их предоставления. Схему отражения государственных субсидий и других видов государственной помощи на счетах бухгалтерского учета рассмотрим в приложении Б, где дается их сравнение согласно двум сказанным выше нормативным актам. [8]

В действующей методике учета субсидий имеется парадокс, связанный с обратным потоком движения средств от капитала к финансовым результатам. Например, формируемые в момент отнесения бюджетных средств на счет 91 «Прочие доходы и расходы» доходы будут противоречить определению доходов, приведенному в Положении по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденной приказом Минфина России от 06.05.1999 №32н. Согласно ПБУ 9/99, доходами организации признаются увеличение экономических выгод в результате поступления активов и погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников, в то время как доходы, полученные от целевого использования бюджетных средств, уже стали следствием уменьшения капитала (согласно Плану счетов целевое финансирование относится в состав капитала). Помимо этого, согласно требованиям ПБУ 13/2000 одним из условий отнесения доходов будущих периодов в состав доходов отчетного периода включаются не поступления активов, а наоборот, их списание (целевое использование). [43, 18]

В целях решения всех проблем, которые могут возникнуть при учете государственных субсидий, самой альтернативной методикой является предоставление права предприятиям отражать их в добавочном капитале, как и выдвинуто в МСФО. Данный метод и является основной для отечественных сельскохозяйственных предприятий.

1.3. Особенности контроля целевого финансирования

Внутренний контроль - процесс, направленный на получение достаточной уверенности в том, что экономический субъект обеспечивает [38]:

- а) эффективность и результативность своей деятельности, в том числе достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов;
- б) достоверность и своевременность бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности;
- в) соблюдение применимого законодательства, в том числе при совершении фактов хозяйственной жизни и ведении бухгалтерского учета.

Функционирование системы внутреннего контроля позволяет предупредить хищения и растраты бюджетных ассигнований, направленных на развитие финансово – хозяйственной деятельности предприятия, что, в свою очередь, подкрепляется государственным финансовым контролем. М.Я. Штейнман отмечает, что поскольку внутрихозяйственный контроль осуществляют, как правило, без особого контрольно – ревизионного аппарата все отделы и службы, руководители и специалисты в пределах своей компетенции, такой контроль является наиболее дешевым, а с учетом его высокой результативности – и наиболее эффективным видом экономического контроля [58, с.45].

По мнению Мельник М.В., контроль можно рассматривать в трех основных аспектах [44, с. 24]:

- контроль как систематическая и конструктивная деятельность органов управления, одна из основных управленческих функций, т.е. контроль как деятельность или процесс;
- контроль как завершающая стадия процесса управления, сущностью которой является механизм обратной связи, т.е. контроль как элемент или функция управления;

- контроль как неотъемлемая составляющая процесса принятия и реализации управленческих решений, непрерывно участвующая в этом процессе от его начала и до завершения, т.е. контроль как риск – ориентированная деятельность.

Таким образом, посредством различных видов контроля достигается комплексное обеспечение эффективности и рациональности использования государственной помощи, как на предприятиях сельскохозяйственного производства, так и на предприятиях других отраслей. Кроме того, выполнение указанных видов контроля на постоянной (систематической) основе позволяет своевременно выявить и предупредить негативные явления, оказывающие или способные оказать влияние на эффективность средств государственной поддержки. Уместно отметить, что государственный финансовый контроль содействует соблюдению равных возможностей и условий получения предприятиями бюджетных средств.

Контроль целевого финансирования, в первую очередь, направлен на соблюдение условий и требований законодательства и целевого использования бюджетных ассигнований, что обеспечивает высокую эффективность и положительный результат осуществления государственных инвестиций.

Основными задачами контроля целевого использования целевого финансирования в сельскохозяйственных организациях, выдвигаем:

- проверка соблюдения действующего законодательства, регулирующего предоставление и использование целевого финансирования;
- своевременное и полное предоставление средств получателям целевого финансирования;
- обеспечение целевого и результативного использования средств государственной помощи;

- реализация системы предварительного, текущего и последующего контроля финансово – хозяйственных отношений, связанных с предоставлением и использованием целевого финансирования.

Объектами контроля целевого финансирования, предоставляемых сельскохозяйственным товаропроизводителям, выступают конкретные мероприятия, на финансирование которых направлены эти средства.

Основными направлениями контроля целевого финансирования можно выделить:

- повышение ответственности за использование средств государственной помощи в сельском хозяйстве;
- повышение эффективности работы органов государственной власти и сельскохозяйственных организаций - получателей целевого финансирования, а также их взаимодействия.

Если рассматривать контроль целевого финансирования как практическую деятельность, можно сказать что она заключается во всестороннем анализе экономики предприятия и представлении рекомендаций по эффективному использованию ресурсов предприятия, оценить действующие механизмы хозяйственной деятельности и сформулировать конкретные направления по экономному и эффективному расходованию бюджетных ассигнований. Такую систему можно рассматривать, как помощь хозяйственной системе предприятия по выходу на более высокий уровень производительности или, например, определении наиболее эффективных способов использования выделяемых бюджетных ассигнований.

Поскольку целевое финансирование предоставляется сельскохозяйственным организациям в рамках целевого финансирования с целью реализации задач по обеспечению населения страны продовольствием, внутренний контроль позволит определить степень эффективности использования таких средств в рамках той или иной программы. Таким образом, реализуется не только контрольная функция государства, с точки зрения целевого использования получателями

бюджетных ассигнований, но и объективная оценка, как эффективности использования средств, так и эффективности реализуемых государственных программ.

Таким образом, контроль целевого финансирования, предоставляемого сельскохозяйственным товаропроизводителям, по нашему мнению, это система мероприятий и действий, проводимых со стороны государства и/или хозяйствующего субъекта, с целью выполнения условий, требований получения и целевого расходования бюджетных средств, обеспечивающего достижение желаемого планируемого результата.

2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА АКЦИОНЕРНОГО ОБЩЕСТВА «ВОСТОК ЗЕРНОПРОДУКТ» АЛЬКЕЕВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

2.1. Характеристика природно-экономических показателей

Алькеевский район образован в 1930 году. И с первого февраля 1963 года по январь 1965 года территория находилась в пределах Куйбышевского укрупненного района. Алькеевский район расположен на юге Республики Татарстан. Район граничит с севера Алексеевским, с востока Октябрьским, с запада Спасским районами, а с юга Ульяновской и Самарской областями. Расстояние от Казани до районного центра Базарные Матаки 152 километра.

Основные реки: Малый Черемшан (притоки Ата, Шия, Юхмачка), Актай, Бездна).

Среднегодовая температура составляет $+2,8^{\circ}\text{C}$, средняя температура января $-13-14^{\circ}\text{C}$, июля $+18-20^{\circ}\text{C}$. Среднегодовое количество осадков составляет 430—500 мм, испаряемость — 550—570 мм. Глубина сезонного промерзания почвы 0,5-1 м. По степени обеспеченности вегетативного периода влагой территория относится к районам недостаточного увлажнения. В зимнее время выпадают осадки малой интенсивности, летом часты сильные непродолжительные ливни.

Устойчивый снежный покров лежит в течение 150 дней. Высота снежного покрова достигает 26-40 см, а запасы влаги в нем определяются 92-107 мм.

Общая площадь обрабатываемых земель в Татарстане, Ульяновской и Тамбовской областях составляет порядка 265 000 га.

Дата создания ЗАО «Восток Зернопродукт» - 9 января 2004 года. Его переименовали на АО «Восток Зернопродукт» в 2017 году. Основной офис находится в городе Казань. Для прохождения практики я выбрала филиал в Алькеевском районе, в селе Юхмачи.

Основными направлениями деятельности существования общества являются:

- производство молока

- производство зерна

АО «Восток Зернопродукт» имеет более 20 000 единиц современной сельскохозяйственной техники импортных и отечественных производителей. Успешно используется техника таких марок как, New Holland, CLASE, McCormick, Agtron, Ares и др.

Многолетние и однолетние травы являются основой кормов, используемых в молочном животноводстве.

Непосредственно директору подчиняются главный бухгалтер, главный экономист, главный инженер, главный агроном, начальник цеха животноводства. В обязанности экономиста входит разработка производственно-финансового плана по производству и себестоимости продукции, работ, услуг, потребности в семенах, удобрениях, кормах и других средствах, разработка норм выработки (обслуживания), своевременный пересмотр и внедрение технически обоснованных норм. Главный бухгалтер осуществляет руководство экономической работой в хозяйстве. В его обязанности входит – правильная постановка бухгалтерского учета и финансовой деятельности, достоверность и оперативность учета и отчетности.

В целом природно-климатические условия землепользования благоприятны для ведения сельскохозяйственного производства.

Главным средством производства в сельском хозяйстве является земля. Для характеристики состояния использования земельного фонда и структуры сельскохозяйственных угодий в ООО АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ рассмотрим приложение В.

Из данных приложения В видно, что за изучаемый период в структуре земельных площадей в ООО АО «Восток Зернопродукт» произошли значительные изменения. В отчетном году общая площадь земельных площадей, увеличилась на 942 га. Увеличение полностью приходится на сельскохозяйственные угодья. Из всей площади сельскохозяйственных угодий наибольший удельный вес приходится на пашни – 86,5%, 12,9% занимают пастбища, 0,6% приходится на сенокосы. Процент распаханности составляет 86,5%, что говорит о достаточно высоком уровне занятости сельскохозяйственных площадей.

Результаты хозяйственной деятельности во многом зависит от уровня специализации и концентрации производства. Специализация и концентрация сельскохозяйственного производства развиваются под воздействием двух тенденций: с одной стороны, углубление общественного разделения труда содействует более узкой специализации, а с другой – особенности сельскохозяйственного производства (сезонность, особая роль земли и тесная связь растениеводства и животноводства) вызывают необходимость развития многоотраслевых предприятий.

Основным показателем, характеризующим специализацию сельскохозяйственных предприятий, является структура товарной продукции. Рассчитаем структуру товарной продукции в ООО АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ в приложении Г.

Из приложения Г видно, что в ООО АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ за изучаемый период наибольший удельный вес в структуре товарной продукции занимают: масличные культуры – 60,2 % и зерновые

культуры – 36,7%. Также 3% приходится на молочное и 0,06% на мясное скотоводство. Исходя из расчетов структуры товарной продукции можно определить, что ООО АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района специализируется на возделывании масличных культур с развитым производством зерна.

На основе данных приложения используя формулу, предложенную профессором И.В. Поповичем, определим уровень (степень) специализации:

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

K_c – коэффициент специализации;

P_i – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

i – порядковый номер вида товарной продукции в ранжированном ряду по удельному весу в стоимости товарной продукции, начиная с наивысшего.

Величина коэффициентов в интервалах до 0,20 свидетельствует о слабом уровне специализации хозяйств, от 0,20-0,40 – о среднем, от 0,40-0,60 – о высоком, и от 0,60 – о глубоком уровне специализации.

$$K_c = 100 / (60,2 \cdot (2 \cdot 1 - 1) + 36,7 \cdot (2 \cdot 2 - 1) + 3,06 \cdot (2 \cdot 3 - 1)) = 0,54$$

Из проведенного расчета видно, что в ООО АО «Восток Зернопродукт» имеет высокий уровень специализации.

Уровень оснащенности сельхоз предприятий основными фондами характеризует следующие показатели:

Фондооснащенность – стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения в расчете на единицу площади сельскохозяйственных угодий. Фондовооруженность – стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения в расчете на работника, занятого в сельском хозяйстве. Проанализируем эти показатели в приложении Д.

Данные приложения Д показывают, что показатель фондооснащенности в изучаемом хозяйстве с каждым годом увеличивается, в 2019 году имеет максимальный уровень 1167,2 тыс. рублей, что объясняется значительным увеличением среднегодовой стоимости основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения. По показателям фондовооруженности заметна аналогичная ситуация. Кроме увеличения среднегодовой стоимости основных производственных фондов на рост данного показателя также оказало влияние ежегодное увеличение численности работников в организации. Если сравнивать эти показатели с аналогичными среднереспубликанскими, необходимо отметить, что оба показателя значительно ниже в изучаемой организации. Считаем, что это связано с тем, что организация владеет основными фондами сельхозназначения в 5 раз меньшее, чем в среднем по республике, а также количество работников сельского хозяйства в организации значительно меньше. В целом необходимо отметить, что в целях оптимизации данных показателей, организации рекомендуется эффективнее использовать имеющиеся ресурсы.

Уровень развития материально-технической базы сельского хозяйства во многом зависит от состояния обеспеченности сельскохозяйственных предприятий энергетическими ресурсами и техникой. Обеспеченность сельского хозяйства энергоресурсами характеризуется показателями энергооснащенности и энерговооруженности. Рассмотрим показатели обеспеченности изучаемого предприятия энергоресурсами в приложении Е.

Из приложения Е видно, что в ООО АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ показатели энергооснащенности труда и энерговооруженность труда в целом за пять имеют тенденцию увеличения. Данная тенденция связана с увеличением суммы энергетических мощностей их года в год, так, например, с 2015 года к 2019 году она увеличилась в среднем на 70%. Увеличение энерговооруженности связываем увеличением численности работников организации. За пятилетний период данный показатель увеличился вдвое.

В сравнении со среднереспубликанскими показателями оба показателя особо не отличаются, особенно если брать данные отчетного года. Тем не менее надо отметить, что изучаемая организация владеет меньшим объемом энергетических мощностей, чем другие организации по республике. Сумма энергетических мощностей в отчетном году в организации в 4 раз выше, чем в среднем по республике, поэтому и показатель энергооснащенности ниже в организации.

Отметим, что изучаемая организация имеет менее высокие показатели обеспеченности энергетическими ресурсами.

Среди всех факторов, участвующих в сельскохозяйственном производстве особая и ничем незаменимая роль принадлежит труду. Рациональное использование трудовых ресурсов обеспечивает повышение уровня производства сельскохозяйственной продукции и его экономической эффективности. Для определения годового запаса труда и уровня его использования в ООО АО «Восток Зернопродукт» рассчитать показатели приложения Ж.

Данные приложения свидетельствуют о снижении годового запаса труда за пятилетний период. Так, по сравнению с 2015 годом, в 2019 году организация обладала запасом труда на 328 (53,2%) тыс. чел.-часа больше.. Такая тенденция связана с увеличением численности работников на 20 человек. Уровень использования труда в организации высокая, за пятилетний период имеет тенденцию снижения (5%). Здесь важную роль сыграли одновременное увеличение годового запаса труда и фактически отработанное время одним работником. Отметим также, что фактически отработанное время одним работником за изучаемый период увеличилось на 21,8 тыс. чел.-часов (34,6%), что говорит об увеличении производительности труда в организации.

Если сравнивать со среднереспубликанскими показателями, отметим, что в республике уровень использования запаса труда больше нормы, также как и в изучаемой организации. Годовой запас труда в ООО АО «Восток Зернопродукт» в 24 раза выше, чем в среднем по республике, что говорит о высокой обеспеченности организации трудовыми ресурсами.

Финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности. В условиях рыночной экономики прибыль является важнейшим показателем эффективности работы предприятия, источником его жизнедеятельности. Рост прибыли создает финансовую основу для осуществления расширенного воспроизводства предприятия и удовлетворения социальных и материальных потребностей учредителей и работников. Ориентация предприятий на получение прибыли является неременным условием для их успешной предпринимательской деятельности, критерием выбора оптимальных направлений и методов этой деятельности.

Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельскохозяйственных предприятиях применяется система показателей, характеризующих использование главных факторов сельскохозяйственного производства – земли, основных производственных фондов, трудовых ресурсов и производственных затрат. Расчет показателей экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ показан в приложении Й.

Как показывают данные приложения Й, за изучаемый пятилетний период производство сельскохозяйственной продукции в организации было рентабельным, уровень рентабельности высокий по сравнению со среднереспубликанскими данными. За изучаемый период, данный показатель меняется, с 2015 по 2018 год

увеличивается на 24,3%, а в 2019 году отмечается резкий спад на 21,8%. В отчетном году производство было рентабельным, о чем свидетельствует показатель равный 19%.

По остальным показателям, характеризующим уровни стоимости валовой продукции, валового дохода и суммы чистой прибыли отмечается такая же тенденция, т.е. до 2015 года заметно повышение показателей экономической эффективности, а в отчетном году – наоборот уменьшение. На наш взгляд такая тенденция связана с тем, что до 2019 года были хорошие климатические условия и были предоставлены суммы государственной поддержки, что позволило расширить производство и получить большой объем продукции. В отчетном году снижение показателей эффективности связано с большим объемом издержек производства.

В сравнении со среднереспубликанскими данными показатели особо не отличаются, что говорит о среднестабильном экономическом состоянии изучаемой организации.

2.2. Оценка финансового состояния

Анализ финансового состояния предприятия в условиях рыночных отношений играет большую роль. Это связано с тем, что предприятие, приобретая самостоятельность, несет полную ответственность за результаты своей деятельности (прежде всего, перед своими работниками, банком, финансовыми органами и кредиторами).

Основным источником информации о финансовой деятельности предприятия является бухгалтерская отчетность. Финансовое состояние предприятия – комплексное понятие, которое характеризуется системой показателей

отражающих наличие, размещение и использование финансовых ресурсов предприятия. Финансовое состояние предприятия характеризуют показатели ликвидности и финансовой устойчивости.

Ликвидность баланса определяется как степень покрытия обязательств организации ее активами, срок превращения которых в денежном выражении соответствует сроку погашения обязательств. Задача анализа ликвидности баланса возникает в связи с необходимостью давать оценку платежеспособности.

Проведем анализ ликвидности бухгалтерского баланса ООО АО «Восток Зернопродукт». Задача анализа ликвидности бухгалтерского баланса возникает в связи с необходимостью оценки платежеспособности предприятия, т.е. его способности своевременно и полностью рассчитаться по всем своим обязательствам. Анализ ликвидности баланса ООО АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ представлен в приложении К.

Из приложения К видно, что финансовое состояние организации можно охарактеризовать как неустойчивое. Учитывая, что сумма наиболее ликвидных активов на много ниже суммы срочных обязательств, можно сказать, что в организации наблюдается платежный недостаток, т.е. у организации могут возникнуть проблемы при выплате текущих обязательств в связи недостатком денежных средств. Однако данная ситуация может быть стабилизирована благодаря тому, что в организации сумма быстрореализуемых активов в разы превышают сумму краткосрочных активов.

Сумма медленно реализуемых активов меньше чем сумма долгосрочных пассивов на начало и на конец отчетного года, что говорит о снижении платежеспособности в период средней длительности оборачиваемости средств. Соответственно 2020 году организация может столкнуться с проблемой неплатежеспособности.

Превышение суммы постоянных пассивов, т.е. стоимости собственного капитала над трудно реализуемыми активами указывает на соблюдение минимально допустимого уровня стабильности фирмы и имеющихся в собственности у компании свободных средств.

Баланс считается абсолютно ликвидным, если имеет место следующие соотношения активов и пассивов баланса (таблица 2). Невыполнение одного из приведенных в таблице 2.1 соотношений говорит о том, что бухгалтерский баланс является ликвидным лишь на 75 %, двух – на 50 %, трех – на 25 %, всех – на 0 % (т.е. абсолютно неликвидным).

Проведя анализ ликвидности бухгалтерского баланса можно сделать вывод о том, что баланс не является абсолютно ликвидным, так как на начало 2017 года не выполняется первое условие, то есть наблюдается нехватка наиболее ликвидных средств, что свидетельствует о низкой платежеспособности ООО АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района.

Таблица 2 – Соотношение активов и пассивов баланса в ООО АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ, за 2017 год

Абсолютно	Соотношение активов и пассивов баланса
-----------	--

ликвидный баланс	На начало года	На конец года
$A1 \geq П1$	357 < 293678 Условие не выполняется	97885 < 330502 Условие не выполняется
$A2 \geq П2$	267009 < 0 Условие выполняется	532476 < 2371 Условие выполняется
$A3 \geq П3$	821848 > 640147 Условие выполняется	926984 > 1047194 Условие выполняется
$A4 \leq П4$	204672 > 360061 Условие не выполняется	183779 > 341057 Условие не выполняется

К концу отчетного года ситуация ухудшилась, так как не выполняются 1, 2, 4 условия, что говорит о возможном наступлении проблем, связанных с неплатежеспособностью организации в 2019 году.

Для оценки текущей платежеспособности используются относительные коэффициенты ликвидности, посредством которых определяется степень и качество покрытия краткосрочных долговых обязательств ликвидными активами. Иначе говоря, предприятие считается ликвидным, когда оно в состоянии выполнить свои краткосрочные обязательства, реализуя текущие активы. Для анализа платежеспособности организации рассчитываются финансовые коэффициенты платежеспособности, которые представлены в приложении Л.

По данным приложения Л, рассматривая общий показатель платежеспособности (L1), необходимо отметить, что о платежеспособности организации можно говорить, только если этот коэффициент больше 1. Как видно, на начало и конец года значение этого коэффициента ниже 1, что свидетельствует о низком уровне платежеспособности ООО АО «Восток Зернопродукт».

Коэффициент абсолютной ликвидности (L_2) показывает, какую часть текущей краткосрочной задолженности организация может погасить в ближайшее время за счет денежных средств и приравненных к ним финансовых вложений. Считается оптимальным значение данного коэффициента от 0,1 до 0,7. Видно, что данный норматив выполняется только в конце года, следовательно мы можем говорить о нехватке денежных средств для погашения краткосрочных обязательств.

Коэффициент критической оценки (L_3), значение которого считается оптимальным при диапазоне 0,7-0,8 (желательно 1), равный в организации на начало года – 0,26, на конец – 0,41, показывает, что большая часть краткосрочных обязательств может быть немедленно погашена за счет денежных средств, средств в краткосрочных ценных бумагах и поступлений по расчетам.

Коэффициент текущей ликвидности (L_4) показывает, какую часть текущих обязательств по кредитам и расчетам можно погасить мобилизовав все оборотные средства. Оптимально, если его значение 2,0-3,5. В организации он очень низкий, меньше единицы как на конец, так и на начало года, следовательно можно судить о нехватке оборотных средств для погашения текущих обязательств.

Коэффициент маневренности функционирующего капитала (L_5) показывает, какая часть собственных оборотных средств была вложена в наиболее ликвидные активы и может быть использована в любом направлении. Здесь значение должно находиться на диапазоне от 0 до 1. На начало года требование не выполняется, на конец года выполняется. Следовательно можно сказать, что только к концу года изучаемая организация целесообразно вложила оборотные активы на наиболее ликвидные активы.

Коэффициент доли оборотных средств в активах (L_6), для которого уменьшение в динамике является положительным явлением говорит о том, какая часть функционирующего капитала обездвижена в производственных запасах и долгосрочной дебиторской задолженности. В нашей ситуации видно, что в динамике коэффициент растет, что не является положительным эффектом.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами (L_7) должен быть выше 0,5. В ООО АО «Восток Зернопродукт» он отрицательный. Это характеризует отсутствие собственных оборотных средств у организации, необходимых для текущей деятельности и финансовой устойчивости, однако в недостаточной степени.

Таким образом, отметим, что платежеспособность ООО АО «Восток Зернопродукт» в 2019 году характеризуется как недостаточное.

Финансовая устойчивость – это характеристика стабильности финансового положения предприятия, обеспечиваемая высокой долей собственного капитала в общей сумме используемых финансовых средств. Используют следующие коэффициенты оценки финансовой устойчивости, которые приведены в приложении М.

Рассматривая данные приложения М можно сделать следующие выводы:

1. Коэффициент капитализации (U_1). Требование к его значению в организации не выполняется, следовательно можно сказать, что организация мало привлекла или не привлекала вообще заемные средства на 1 руб. вложенных в активы собственных средств;

2. Коэффициент обеспеченности собственными источниками (U_2), который по значениям на начало и конец года находится в пределах нормы, говорит о том, что большая часть оборотных активов организации финансируется за счет собственных источников;

3. Коэффициент финансовой независимости (U_3), по значениям не соответствует требуемым нормативам, следовательно можно сказать удельный вес собственных средств в общей сумме источников финансирования организации очень низкий или отсутствует вовсе;

4. Коэффициент финансирования (U_4) также не соответствует требуемым значениям, что свидетельствует, что ООО АО «Восток Зернопродукт» большую часть производства финансирует за счет заемных, а не собственных средств;

5. Значение коэффициента финансовой устойчивости (U_5) в организации соответствует нормативу только в конце года, что говорит о наличии о финансировании деятельности за счет устойчивых источников только ближе к концу отчетного года.

Финансовая устойчивость предприятия определяет долгосрочную (в отличие от ликвидности) стабильность; данный показатель характеризует финансовое положение с точки зрения достаточности и эффективности использования собственного капитала. Таким образом отметим, что коэффициенты финансовой устойчивости в ООО АО «Восток Зернопродукт» свидетельствуют о неустойчивом финансовом положении в отчетном году.

2.3. Организация бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля

Бухгалтерский учет формирует информацию о работе сельскохозяйственных организаций. Он фиксирует все изменение, происходящие в производственной, снабженческой и сбытовой деятельности, т.е. дает необходимые сведения о кругообороте средств и процессе расширенного воспроизводства сельскохозяйственных предприятий. Бухгалтерский учет в АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ введется согласно Федеральному Закону «О

бухгалтерском учете» (402-ФЗ) и сформированной в соответствии с ним учетной политикой, которая составляется главным бухгалтером Шариповой В.М. и утверждается руководителем Калимуллин И.К. Содержание учетной политики оформляется специальным документом – приказом об учетной политике. Учетная политика с каждым годом уточняется главным бухгалтером. Инструкция по охране безопасности труда для бухгалтера в АО «Восток Зернопродукт» представлен в приложении Р.

Учетно-аналитическая работа в АО «Восток Зернопродукт» ведется бухгалтерией. Обязанности и права каждого бухгалтера оговорены в должностных инструкциях. Бухгалтерия возглавляется главным бухгалтером.

В бухгалтерии работают семь человек: главный бухгалтер, заместитель, бухгалтер по растениеводству, по животноводству, по оплате труда, автотранспорта, кассир – бухгалтер.

Главный бухгалтер обеспечивает правильную постановку и достоверность учета и отчетности в хозяйстве, осуществляет контроль над сохранностью и правильным расходованием денежных средств и материальных ценностей, соблюдением режима экономии и хозяйственного расчета.

Первичный учет в хозяйстве является фундаментом бухгалтерского учета, от того, как полно и правильно на фермах, в мастерских и бригадах выполняются первичные документы, зависит дальнейший как аналитический, так и синтетический учет в центральной бухгалтерии. Первичный учет в хозяйстве организован согласно графику документооборота, который составляют и применяют в бухгалтерии предприятия.

Учет в АО «Восток Зернопродукт» полностью автоматизирован, осуществляется с применением компьютерной системы обработки данных по программе «1С: Бухгалтерия 8.3». Сведения, содержащиеся в принятых к учету первичных документах, накапливаются и систематизируются в информационной базе данных программы «1С:

Бухгалтерия 8.3», самостоятельно настроенной и внедренной предприятием. Данная форма учета повышает контрольное значение учета. Отличительной особенностью этой формы является использование средств сбора и регистрации информации, накопление в памяти ЭВМ условной постоянной информации для многократного ее использования, позволяет исправлять ошибки на всех стадиях обработки информации. Положение о физической культуре на производстве и Положение о культуре делового общения представлены в приложениях С и Т.

Отчетным годом является период с 1 января по 31 декабря включительно.

Промежуточная бухгалтерская отчетность АО «Восток Зернопродукт» предоставляется органу государственной налоговой службы, органу Управления сельского хозяйства и продовольствия по Алькеевскому району и органу государственной статистической отчетности по месту регистрации предприятия в течение 30 дней по окончании квартала, а годовая в течение 90 дней по окончании года. Отчет предоставляется по графику.

По результатам хозяйственной деятельности за 2019 год АО «Восток Зернопродукт» подлежит обязательной аудиторской проверке, так как организация имеет организационную форму акционерного общества.

Система внутреннего контроля как самостоятельная служба на предприятии не организована, контрольные функции осуществляет главный бухгалтер.

На этапе планирования рассчитывается уровень существенности, и оцениваются аудиторские риски. Расчет уровня существенности АО «Восток Зернопродукт» представлен в приложении Н.

Из приложения Н видно, что уровень существенности в АО «Восток Зернопродукт» составил 35000 тыс. руб. Данный показатель будет использоваться аудитором для оценки выявленных искажений по отдельности и в сумме, а также для выражения профессионального мнения о степени достоверности финансовой отчетности.

3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЦЕЛЕВОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ В АКЦИОНЕРНОМ ОБЩЕСТВЕ «ВОСТОК ЗЕРНОПРОДУКТ» АЛЬКЕЕВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

3.1. Оценка системы бухгалтерского учета целевого финансирования в современных условиях

Принятие оптимальных управленческих решений невозможно без адекватного информационного обеспечения, основная часть которого формируется в сфере бухгалтерского учета. В настоящее время многие хозяйства получают разнообразные виды государственной помощи из федерального, регионального и местного бюджетов, в связи с чем возникают вопросы по отражению субсидий в учете, по их влиянию на себестоимость, на финансовый результат, на картину финансового положения предприятия.

Основными задачами учета целевого финансирования в АО «Восток Зернопродукт» являются:

1. Непрерывное, своевременное и сплошное документирование всех хозяйственных операций, связанных с получением и использованием средств государственной помощи и отражение их на счетах бухгалтерского учета;
2. Достоверное формирование и раскрытие информации о целевом финансировании в бухгалтерской финансовой отчетности.

Выполнение первой задачи часто зависит от особенностей получения субсидий из бюджета, который часто занимает достаточно длительное время.

При учете целевого финансирования предприятие руководствуется Положением по бухгалтерскому учету БУ 13/2000 «Учет государственной помощи», утвержденный приказом Минфина России от 16.10.2000 №92н.

Рассмотрим бухгалтерский учет целевого финансирования на примере АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ. В АО «Восток Зернопродукт» в отчетном году были предоставлены разнообразные формы государственной поддержки, основная сумма которых приходится на государственные субсидии. Большая часть субсидий была направлена на возмещение затрат по приобретению минеральных удобрений, топлива, семян, племенного молодняка, компенсации процентной ставки за кредит и т.д. целью выделения этих средств является оказание влияния на расширение производственного процесса и поддержание процесса интенсификации производства. Данный факт оказывает двойное влияние на себестоимость производимой продукции. Отмечено, что субсидии снижают себестоимость продукции за счет сокращения расходов на приобретение ресурсов, а также предполагается, что интенсификация сельскохозяйственного производства обеспечивает снижение ресурсоемкости продукции, следовательно, ее себестоимости. При выделении такого рода субсидий государство ставит условие

сельскохозяйственным предприятиям, заключающееся в том, что на момент подачи заявления о возмещении затрат эти расходы уже должны быть произведены, их сумма достоверно известна. Это создает проблему для предприятий, так как многие предприятия в данном случае вынуждены обратиться за финансовой помощью на покрытие расходов к другим источникам.

В АО «Восток Зернопродукт» порядок ведения бухгалтерского учета поступивших на предприятие сумм целевого финансирования, в том числе, сумм государственных субсидий, представлен следующим образом:

1. На основании уведомления казначейства о выделении бюджетных целевых средств в бухгалтерском учете отражаются как появление или увеличение источника целевого финансирования, так и задолженности соответствующего бюджета. Аналитические счета открываются по видам государственной помощи: «Субсидии федерального бюджета возмещение займов и кредитов», «Субсидии федерального бюджета на компенсацию части затрат на приобретение химических средств защиты растений (по рапсу)», «Субсидии из федерального бюджета на проведение сезонных работ», «Субсидии из федерального бюджета на развитие племенного свиноводства» и т.д.;
2. По мере фактического получения средств соответствующие суммы уменьшают задолженность и увеличивают счета учета денежных средств, вложений во внеоборотные активы и т.д.;
3. Списание бюджетных средств со счета учета целевого финансирования с последующим отнесением их к доходам будущих периодов производится на систематической основе по мере признания определенных видов расходов. При этом делается следующая запись, если целевое финансирование учитывается в качестве доходов будущих периодов:

Д-т 86 «Целевое финансирование»

К-т 98 «Доходы будущих периодов»;

При отнесении целевого финансирования на прочие доходы в бухгалтерском учете делается следующая запись:

Д-т 98 «Доходы будущих периодов»

К-т 91 «Прочие доходы и расходы».

Как было сказано выше, при принятии к учету государственных субсидий согласно ПБУ 13/2000 предприятием должны быть выполнены два условия:

- имеется уверенность в том, что условия предоставления средств будут выполнены предприятием;
- имеется уверенность, что средства будут фактически получены предприятием.

На практике изучаемого предприятия отмечено, что при учете субсидий уровень неопределенности во втором случае выше, поскольку не находится в компетенции самого предприятия. Такая уверенность возникала у предприятия при получении уведомления о выделении средств от управления Федерального казначейства. В таком случае осуществлялась запись:

Дт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Кт 86 «Целевое финансирование».

Однако следует отметить, что ПБУ 13/2000 допускает альтернативу отражения в учете получения субсидий из бюджета. Моментом их отражения могут выступать:

- возникновение задолженности по этим средствам;
- фактическое получение бюджетных средств.

В учетной политике АО «Восток Зернопродукт» установлен второй вариант, в связи с чем бухгалтер в учете бюджетные средства отражает значительно позднее, чем было бы в первом случае, - на этапе перечисления денежных средств из управления Федерального казначейства на счета предприятия – получателя бюджетных средств. В это время в учете делается запись:

Дт 51 «Расчетный счет» Кт 86 «Целевое финансирование».

Данный вариант способствует соблюдения принципа осмотрительности.

Нельзя не отметить, что определенную ценность для внутренних и внешних пользователей представляет информация о поступивших суммах различных видов государственной помощи нарастающим итогом. Для этих целей мы рекомендуем применять забалансовый счет «Средства государственной помощи», на котором в разрезе субсчетов по видам активов и направлениям затрат следует накапливать информацию нарастающим итогом по отчетным периодам. Таким образом, в системе бухгалтерского учета будет создана возможность контроля над потоками различных видов государственной помощи за определенный период для проведения последующего анализа эффективности ее предоставления и использования.

Кроме того, если раньше бюджетные средства, использованные на финансирование долгосрочных вложений, направленные на пополнение оборотных средств и аналогичные суммы, учтенные на счете 96 «Целевые финансирование и поступления» при составлении бухгалтерского баланса списывались на добавочный капитал в конце отчетного года, то с введением в действие ПБУ 13/2000, эти суммы относятся к доходам одного или более отчетных периодов, минуя счета капиталов.

Как правило, получение целевого финансирования, представленного в денежной форме, не вызывает вопросов и сопровождается записью по дебету счета 51 «Расчетные счета» и по кредиту счета 86 «Целевое финансирование», при необходимости – с использованием счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Например, АО «Восток Зернопродукт» в отчетном году получило из регионального бюджета субсидию за возмещение ущерба по преодолению последствий засухи 981 000 рублей. На дату получения уведомления о выделении финансирования следует сделать запись:

Дт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Кт сч. 86 «Целевое финансирование» 981 000руб. – отражено подлежащее к получению финансирование.

На дату поступления средств делается запись:

Дт сч. 51 «Расчетные счета»

Кт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» 981000 руб. – получена государственная помощь.

Рассмотрим другие варианты отражения субсидий. Например, в апреле отчетного года АО «Восток Зернопродукт» получило субсидии на компенсацию части затрат на приобретение химических средств защиты рапса в сумме 52 000 рублей. В этом случае, АО «Восток Зернопродукт» субсидии отразило как капитал на отдельных статьях пассива, в составе дополнительных фондов, целевых поступлений. Это объясняется тем, что во-первых, государственные субсидии являются безвозвратным инструментом финансирования и должны отражаться в пассиве баланса в составе капитала. Во – вторых, государственные субсидии в этом случае не могут быть доходом, так как они не заработаны, а являются формой стимулирования, предоставляемой государством.

В этом случае, в первую очередь, решается задача исчисления финансового результата. В учете в данном случае были сделаны записи:

Дт сч. 86 «Целевое финансирование»

Кт сч. 83 «Добавочный капитал» 52 000 руб. – величина государственной поддержки отнесена на увеличение капитала.

Положительной стороной при данном варианте может выделить то, что, признавая государственную поддержку капиталом, предприятие фактически включает ее размер в состав собственного капитала, тем самым изменяя структуру пассива баланса в пользу увеличения доли собственных источников средств.

В данном случае, если бы предприятие отразило субсидии в качестве прибыли, по действующему российскому плану счетов для признания государственной помощи, выданной на финансирование текущих расходов, следовало сделать следующую запись:

Дт сч. 86 «Целевое финансирование»

Кт сч. 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Государственная помощь» 52 000 руб. – субсидия включена в доходы. Если существует вероятность возврата субсидии в бюджет, например, если государственная поддержка предоставляется в текущем году, а для подтверждения права на получении субсидий требуется удовлетворить определенным требованиям на начало следующего года (не сокращать посевную площадь рапса), включать субсидию в доходы можно только после полной уверенности в том, что требования нормативных документов выполнены.

Недостатком данного варианта отражения субсидий является то, что признавая государственную поддержку прибылью, фактически убыточное (до получения помощи) предприятие может демонстрировать в отчетности прибыль и выплачивать дивиденды, получать кредиты в банке.

В случае отражения данной ситуации как уменьшения себестоимости продукции предприятия в учете АО «Восток Зернопродукт» следовало бы произвести следующие записи:

Дт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Кт сч. 86 «Целевое финансирование» 52 000 руб. – отражено подлежащее к получению финансирование.

Дт сч. 51 «Расчетные счета»

Кт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» 52 000 руб. – субсидия отнесена на уменьшение стоимости средств защиты рапса.

Отражение полученных субсидий в составе себестоимости не резко отличается от схемы отражения субсидий в составе прибыли в части влияния на финансовый результат предприятия. В данном случае, прибыль в целом по предприятию не изменяется. Однако в силу специфики сельского хозяйства, учитывая выпускаемой продукции, можно получить новые аналитические результаты распределения субсидий по видам продукции, распределение между основной, сопряженной и побочной продукцией.

У данного варианта распределения субсидий есть свой недостаток, который заключается в отнесении государственной поддержки на себестоимость. В данном случае возникает противоречие, заключающееся в том, что некоторые виды субсидии невозможно относить на себестоимость отдельных видов продукции в силу их характера, например, выплата за выполнение планового задания по производству зерна.

Преимуществом данного подхода является то, что он в наибольшей степени оптимизирует дозу применения ресурсов в сельскохозяйственном производстве, например, оптимизирует дозу внесения минеральных удобрений, так как чем ниже их реальная стоимость для предприятия, тем экономически более оправдано увеличение дозы их внесения.

На основании этого, можно сделать вывод, что субсидии это не просто дополнительный источник финансирования расходов, целый механизм, направленный на снижение себестоимости продукции. Кроме этого, использование данного подхода рекомендуется Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

На наш взгляд, признание субсидий, направленных на возмещение затрат, должно осуществляться путем корректировки стоимости ресурсов. При исчислении себестоимости самым оптимальным вариантом является отражение государственной помощи в виде уменьшения стоимости ресурсов, израсходованных на производство конкретного вида продукции. Например, при субсидировании части стоимости минеральных удобрений размер субсидий в результате должен быть отнесен на уменьшение себестоимости видов продукции растениеводства.

Еще одной распространенной формой государственной поддержки является субсидирование части затрат по кредитным процентам. В случае выделения краткосрочного кредита на финансирование текущих расходов, субсидии увеличивают прибыль. Данную прибыль следует отражать в том периоде, в котором были произведены и отражены на счетах бухгалтерского учета расходы. Если кредит выдан на финансирование капитальных расходов (например, на строительство объекта основных средств), то субсидии предлагается включать в состав прибыли в течение срока полезного использования основного средства. Расходы, на которые субсидии не были выделены, относятся на увеличение стоимости внеоборотных активов.

Например, в 2019 году АО «Восток Зернопродукт» построило новый свиноводческий комплекс на средства долгосрочного банковского кредита. Банку ежемесячно выплачивают проценты на 20 000 руб., из которых 18 000 руб. субсидируется из федерального и регионального бюджетов. В бухгалтерском учете операции отражаются следующими записями:

Дт сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Кт сч. 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», субсчет «Проценты» 20 000 руб. – начислены проценты по кредиту, выданного для строительства;

Дт сч. 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», субсчет «Проценты»

Кт сч. 51 «Расчетные счета» 20 000 руб. – уплачены проценты банку;

Дт сч. 51 «Расчетные счета»

Кт сч. 86 «Целевое финансирование» 18 000 руб. – получено возмещение расходов на проценты;

Дт сч. 86 «Целевое финансирование»

Кт сч. 98 «Доходы будущих периодов» 18 000 руб. – субсидированные проценты отнесены к доходам будущих периодов.

После ввода свиноводческого комплекса в эксплуатацию, с месяца, в котором было начато начисление амортизации (октябрь 2011 г.), накопленная величина процентов в течение срока полезного использования комплекса, должно равными долями включаться в состав доходов записью:

Дт сч. 98 «Доходы будущих периодов»

Кт сч. 91 «Прочие доходы и расходы» - субсидированные проценты, ранее отнесенные к доходам будущих периодов, включены в доходы.

Мы считаем, что целесообразнее относить возмещение по процентам по долгосрочному кредиту на уменьшение стоимости объекта внеоборотных активов. Такой способ позволяет точнее определить себестоимость тех видов продукции, для производства которых приобретается (строится) основное средство.

В таком случае в условиях предыдущего примера списание средств финансирования будет сопровождаться бы записью:

Дт сч. 86 «целевое финансирование»

Кт сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» 18 000 руб. – субсидированные проценты отнесены на уменьшение стоимости свиноводческого комплекса.

Данный вариант удобен использованием меньшего количества бухгалтерских записей. Субсидии в данном случае уменьшают себестоимость производимой продукции по мере начисления амортизации. Преимуществом данного подхода является то, что выделенные средства можно отнести на отдельный вид продукции, в нашем случае, на мясо свиней и конкретно отражать в качестве прибыли, а не прочих доходов и расходов.

Еще одну группу субсидий занимают субсидии, которые не связаны прямо с уже понесенными затратами. Это, например, выплаты за содержание головы племенного скота, за содержание основной свиноматки, за прирост поголовья коров, выплата за выполнение и перевыполнение планового задания по производству зерна, целенаправленное выращивание молодняка КРС на мясо при достижении заданных весовых кондиций т.д. Данные субсидии целесообразно связывать уже с реальным результатом производственного процесса. Экономический смысл такой государственной

поддержки – это не компенсация затрат, а вознаграждение за достигнутые результаты. Такого рода субсидий, на наш взгляд, не имеет смысла «привязывать» к себестоимости. Трактовка государственной помощи как прибыли в этом случае оправданна.

АО «Восток Зернопродукт» получило государственную помощь за выполнения задания по производству яровой пшеницы в размере 400 000 руб., что сопровождается записями:

Дт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Кт сч. 86 «Целевое финансирование» 400 000 руб. – отражено подлежащее к получению финансирование;

Дт сч. 51 «Расчетные счета»

Кт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» 400 000 руб. – получена государственная помощь;

Дт сч. 86 «Целевое финансирование»

Кт сч. 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Государственная помощь» 400 000 руб. – субсидия включены в доходы.

Отметим и то, что говоря о прибыли, имеет смысл разделять прибыль в целом по предприятию, и прибыль по видам продукции. Понятно, что субсидия на племенное свиноводство должна увеличивать финансовый результат по животноводству, но должна ли она относиться на увеличение прибыли от реализации племенных свиней? Ответ на этот вопрос может быть решен предприятием самостоятельно, исходя из того, достижению каких целей придается первоочередное значение.

Субсидии, связанные с возмещением уже понесенных затрат, в учете также относятся на счет финансового результата. В итоге аналитическая работа значительно осложняется. Назначение таких субсидий – уменьшение

себестоимости – в учете никаким образом не отражается, и чтобы выявить реальное влияние субсидий на уменьшение себестоимости, приходится проделывать дополнительную счетную работу.

Одним из способов решения может быть разработка отраслевого стандарта. В случае если сельскохозяйственные организации будут принимать решения о выборе методов учета целевого финансирования самостоятельно, утратится сопоставимость показателей, что затруднит экономический и финансовый анализ на региональном и федеральном уровне.

3.2. Развитие бухгалтерского учета целевого финансирования

В настоящее время система распределения средств целевого финансирования, имеет ряд недостатков:

- краткосрочный период действия существующих программ государственной помощи, что создает проблемы для сельскохозяйственных организации в части реализации всех требований по использованию бюджетных средств;
- отсутствие взаимной ответственности между распорядителями и получателями бюджетных средств за результаты их использования;
- непропорциональное распределение средств государственной помощи: в последние годы реализуется принцип выделения бюджетных средств эффективно работающим организациям без учета других важных факторов (сохранение сельских поселений).

Большинство экономистов считают, что государственные субсидии нарушают действие рыночных механизмов и еще более увеличивают налоговое бремя. Но их резкое прекращение усилит уже существующее огромное социальное напряжение и еще больше подорвет неустойчивую российскую экономику.

Осуществление вместо этого такого усовершенствования программы предоставления субсидий, которое исключило бы злоупотребления и ускорило развитие экономики в условиях конкуренции, несомненно, является непростой задачей. Решение состоит во введении льготного кредитования сельскохозяйственных предприятий на цели развития с тем, чтобы способствовать финансированию инвестиций, необходимых для оживления и укрепления производства продукции.

Достижение конкурентоспособности отечественной продукции на мировом рынке – главная задача выделяемых субсидий на современном этапе развития. Российские предприятия сильно деформированы и плохо подготовлены для расширения производственной деятельности. Необходимо в каждом конкретном случае проводить общее исследование относительно того, является ли данное предприятие гибкой и способной к работе организацией. Решение данной проблемы требует оценки честности и компетентности менеджеров, навыков и дисциплины персонала.

Вопрос о дальнейшем выделении средств данному предприятию следует прямо увязывать с показателями его работы. Субсидии должны зависеть от эффективности как их использования, так и от конечного результата деятельности предприятия. Оценку целесообразно проводить с применением международных стандартов бухгалтерского учета. Необходимо обеспечить, чтобы предприятия имели возможность предъявить весомые доказательства того, что субсидии повлияли на рост производительности и улучшение качества продукции.

При реализации приоритетных программ государства субсидии играют отдельную функцию. Их нужно использовать для поддержания, корректировки комплексного развития всей отрасли. Так как бухгалтерский учет является системой обеспечения объективной информации, крайне важно его эффективное построение. Введение в методологию распределения субсидий результирующих параметров, разумное ограничение количества предоставляемых субсидий и связанного с этим документооборота - главные направления развития бухгалтерского учета государственных субсидий.

Исходя из принципов, которые были предложены в разделе совершенствования методики субсидирования, можно определить принципы совершенствования учета государственных субсидий. К ним относятся:

1. Определение перечня субсидий в соответствии с основными приоритетами государства по развитию отдельных отраслей сельского хозяйства.
2. Значительность объема субсидий.
3. Обеспечение независимости предоставляющей и получающей субсидии стороны при расходовании этих средств.
4. Предоставление субсидии исходя из реальной нужды в этих средствах каждого сельскохозяйственного предприятия.
5. Усиление мер контроля над расходованием субсидий.

Данная методика позволит:

1. Четко определить объем и перечень субсидий, условия их предоставления и принципы распределения.
2. Рационально определить цели и объекты предоставления субсидий.

3. Выделить реальных собственников, заинтересованных в дополнительных источниках.

Совершенствовать механизм предоставления субсидий предлагается комплексно; в этой связи усовершенствованию и «инвентаризации» следует подвергнуть не только структуру субсидий, но и те правила, по которым ведется субсидирование предприятий. При этом использование новых подходов к распределению субсидий между предприятиями привело к перераспределению их объемов только по субсидиям на поддержку экономического и социального развития села.

Новые правила обеспечены соответствующими прозрачными методиками распределения субсидий между предприятиями, дополнены условиями предоставления субсидий, направленными на стимулирование проведения структурных реформ в отдельных отраслях сельского хозяйства. Кроме того, правила снабжены показателями, характеризующими не только количественные характеристики достижения конкретных результатов, но и качественные изменения, являющиеся следствием эффективного использования субсидий.

Эта работа проводилась с учетом уже имеющегося положительного опыта предоставления финансовой поддержки предприятиям с низкой доходностью, ориентированной на конечный результат в сфере полноценного обеспечения продовольственной безопасности страны. Создание дополнительных механизмов мотивации органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления по решению данных вопросов в ближайшей перспективе должно стать одним из стратегических направлений развития механизма субсидирования.

Мы считаем, что в сложившейся ситуации разумным будет ограничение числа субсидий и потока отчетности, направляемой с муниципального уровня на региональный, лишь только теми данными и документами, которые действительно объективно нужны для получения субсидий, для оценки результатов деятельности органов местного

самоуправления. Поскольку отраслевые субсидии, как правило, закрепляются за отраслевыми органами как главными распорядителями бюджетных средств, весь «масштаб бедствия» с количеством субсидий наблюдает лишь финансовый орган при работе с бюджетом. В случае если работа по стимулированию развития сельского хозяйства осуществляется очень активно, уместно создание подразделения, которое занималось бы координацией подобного взаимодействия, исключало дублирование информационных потоков, обеспечивало разумный баланс между потребностями контроля и необходимостью самостоятельного развития сельскохозяйственных предприятий.

Для целей отражения источников финансирования мы предлагаем применить многоуровневую систему учета. Суть ее заключается в следующем:

1. Субсчета первого уровня счета 86 «Целевое финансирование» рекомендуется использовать для отражения источников целевого финансирования: для средств из бюджета использовать субсчет 86-1, для средств из других источников использовать субсчет 86-2.

2. Субсчета второго уровня счета 86 «Целевое финансирование» рекомендуется использовать для отражения вида целевого финансирования: субсидии (счет 86-1-1), субвенции (счет 86-1-2), дотации (счет 86-1-3), другие формы (счет 86-1-4). Средства из других источников: гранты (счет 86-2-1), инвестиции от иностранных компаний (счет 86-2-2), прочие виды поступлений (Счет 86-2-3).

Рекомендуется закрывать счет 86 в момент:

- В случае если условия финансирования предполагают осуществление расходов – в момент признания этих расходов в соответствии с п.16 ПБУ 10/99;

- Если целевое бюджетное финансирование обусловлено рядом условий – в момент исполнения условий финансирования.

Самой важной процедурой в ведении бухгалтерского учета является обобщение его данных в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации. Состав отчетности, формы, методические и практические основы ее составления определяются на федеральном уровне согласно требованиям законодательных актов по ведению учета в Российской Федерации. Состав и формы отчетности сельскохозяйственных организаций определяются нормативно-правовыми актами Министерства сельского хозяйства РФ, которое регулярно корректирует, разрабатывает и утверждает формы отчетности. Рассмотрим основные направления по совершенствованию форм отчетности в части раскрытия информации о целевом финансировании.

1. Бухгалтерский баланс. В данной форме бухгалтерской (финансовой) отчетности информация о бюджетных средствах находит свое отражение в разделе «Краткосрочные обязательства» по строке «Доходы будущих периодов». В соответствии с принятыми принципами представления информации по данной строке, кроме сумм бюджетных средств, она также включает в себя прочие виды доходов, которые были начислены в отчетном периоде, но относятся к будущим отчетным периодам. В разделе 2.2 данного исследования нами был уточнен порядок признания в учете бюджетных средств, в соответствии с которым с учетом положений международных стандартов, сельскохозяйственная организация вправе самостоятельно выбрать один из двух подходов. В зависимости от выбранного метода будет различаться форма отчетности, а также строка данной формы, по которой будет отражаться государственная субсидия. В качестве изменений, позволяющих раскрыть суммы бюджетных средств в бухгалтерском балансе, предлагается дополнение раздела «Капитал и резервы»

строкой «Целевое финансирование». Однако, на наш взгляд, данную строку целесообразно раскрывать только в случаях, когда счет 86 «Целевое финансирование» имеет кредитовый остаток. Такие ситуации наступают, если бухгалтерская финансовая отчетность организации составляется между фактом получения бюджетных средств и признанием этих средств в составе доходов будущих периодов. В остальных случаях, государственные субсидии следует раскрывать либо по строке «Доходы будущих периодов», либо по строке «Добавочный капитал» в зависимости от выбранного метода признания субсидии в бухгалтерском учете.

2. Отчет о финансовых результатах организации. В данной форме отсутствуют сведения о целевом финансировании и прочих формах государственной помощи. Обобщая выводы, отметим, что в данную форму необходимо внести строку «Государственная субсидия, признанная в составе дохода». Это способствует формированию наглядного представления о полученных суммах бюджетных средств в отчетном году, которые положительно влияют на увеличение финансовых результатов сельскохозяйственной организации.

3. Отчет об изменении капитала. Данная форма отчетности также не содержит в себе сведения о бюджетных средствах. Однако если принять признавать средства целевого финансирования в составе добавочного капитала, в данную форму также необходимо будет внести изменения, характеризующие увеличение добавочного капитала за счет сумм субсидий. Нами был основан порядок признания бюджетных средств, направленных на финансирование капитальных расходов в составе капитала, поэтому соответствующие изменения необходимо отразить в Отчете об изменении капитала. Предлагаем в раздел, характеризующий увеличение капитала, ввести строку «Увеличение капитала за счет целевого использования государственной субсидии». Сумма по данной строке будет отражаться в разрезе с графой «Добавочный капитал». При отражении

бюджетных средств в Отчете об изменении капитала заинтересованным пользователям предоставляется возможность в полном объеме оценить уровень субсидирования сельскохозяйственной организации.

4. Отчет о движении денежных средств. Старый вариант данной формы предусматривал отражение государственной помощи по строке «Поступило денежных средств, в том числе бюджетных ассигнований и иного целевого финансирования». Новый вариант не предусматривает отражение государственной помощи. На наш взгляд, в данной форме необходимо отражать сведения бюджетных средствах, так как речь идет о реально поступивших денежных средств. В этих целях предлагаем дополнить раздел Отчета о движении денежных средств «Денежные потоки от финансовых операций» строкой «Получение государственной субсидии».

5. Отчет о средствах целевого финансирования (ф. №10-АПК). Данная форма является специализированной формой отчетности сельскохозяйственной организации, которая обобщает информацию о государственных субсидиях, предоставленных сельскохозяйственной организации в течение отчетного года на развитие аграрных отраслей в рамках целевых подпрограмм Государственной программы. Все виды целевого финансирования в данной форме отражаются в сумме с учетом НДС (например, субсидии, компенсирующие затраты по приобретению оборотных активов).

В данной форме отчетности информация о целевом финансировании достаточно детализирована и носит объективный характер. Однако, на наш взгляд, необходимо отдельной строкой представлять информацию о немонетарных государственных субсидиях, полученных в отчетном году, и обозначить ее по коду 600.1 «Немонетарные государственные субсидии». Это позволит наглядно оценивать суммарную стоимость субсидий, предоставленных в форме основных средств и способствует усилению контроля над таким имуществом.

Описанный порядок учета с использованием предлагаемых изменений в Плане счетов финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций, предложенных форм первичной документации и регистра аналитического учета, а также рекомендаций по совершенствованию форм отчетности в части раскрытия информации о суммах целевом финансировании, позволит достичь объективности и полноты при организации бухгалтерского учета и отчетности.

3.3 Система внутреннего контроля целевого финансирования и ее развитие в организации

В соответствии с Федеральным Законом «О бухгалтерском учете», предприятия обязуются организовать систему внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности (за исключением случаев, когда обязанность ведения бухгалтерского учета возложена на руководителя организации) [5]. Руководящие структуры многих действующих компаний, в том числе сельскохозяйственных организаций, восприняли это требование законодательства как своего рода «новацию», требующую создания специализированных внутрихозяйственных служб контроля, которое влечет за собой дополнительные расходы. Однако, считаем, что это – ошибочное понимание данного требования, так как результаты внутреннего контроля играют важнейшую роль при принятии управленческих решений.

Развитие правового и нормативного регулирования внутреннего контроля хозяйствующих субъектов происходит достаточно долго. На сегодняшний день можно назвать лишь три документа, регламентирующие правила организации внутреннего контроля в отечественных организациях:

1. Федеральный Закон «О бухгалтерском учете» [5];

2. Постановление Правительства РФ «Об утверждении требований к правилам внутреннего контроля, разрабатываемым организациями, осуществляющими операции с денежными средствами или иным имуществом, и индивидуальными предпринимателями, и о признании утратившими силу некоторых актов Правительства Российской Федерации» [23];

3. Положение об организации внутреннего контроля в кредитных организациях и банковских группах [9].

Отметим, что посредством принятия этих правовых и нормативных актов так и не была создана система нормативно-правового регулирования внутреннего контроля, так как каждый из этих документов регламентирует частные вопросы. Например, Федеральный Закон «О бухгалтерском учете» обязывает организовать систему внутреннего контроля хозяйственных фактов и ведения бухгалтерского (составления отчётности), однако не предписывает требований к организации такой системы, к правилам его осуществления и др.

Таким образом, отметим, в отечественной практике на законодательном уровне установлена лишь обязанность организации системы внутреннего контроля на предприятиях, а право выбора методов и инструментов осуществления контрольной деятельности остается за руководящей структурой.

Средства целевого финансирования, поступившие на счета сельскохозяйственных организаций, являясь сложным методическим аспектом бухгалтерского учета и элементом, способным повлиять на финансовые результаты деятельности, также должны включаться в состав объектов внутреннего контроля. Рационально и эффективно организованная система внутреннего контроля в организации может существенно повлиять на экономичность использования государственных субсидий и других форм государственной помощи как внутри одного предприятия, так и в целом по государству.

По результатам наших исследований, если в организации отсутствует система внутреннего контроля над финансово-хозяйственной деятельностью, имуществом и источниками образования имущества, достижение максимального уровня эффективности использования бюджетных ассигнований снижается до минимума. Главное предназначение внутреннего контроля – его воздействие на экономику, что может быть выражено через эффективность мер, принятых по результатам такого контроля. В связи с этим очень важно правильное понимание значимости четко выстроенной системы внутреннего контроля, благодаря которому может быть обеспечена максимальная отдача вложенных государством бюджетных средств.

Сельскохозяйственным организациям средства целевого финансирования и другие формы государственной помощи выделяются в рамках Государственной программы развития сельского хозяйства и продовольствия на 2013-2020 годы. Для разработки эффективного подхода к проведению контрольных процедур, определению состава, количества и методов, используемых в ходе проведения проверки, самым важным этапом является оценка системы бухгалтерского учета государственной помощи. Считаем, что необходимо инспектировать информацию по данному участку по следующим направлениям:

1. Формы государственной помощи. Внутреннему аудитору необходимо определить, какие формы государственной помощи были выделены организации в отчетном году. Согласно ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи», организации могут получать государственную помощь в виде бюджетных ассигнований (субсидий и субвенций) в денежной форме; бюджетных кредитов; ресурсов, отличных от денежных средств (земельных участков, природных ресурсов и иного вида имущества) и прочих форм, которые не могут быть обоснованно оценены. Чем разнообразнее виды государственной помощи, полученные в отчетном периоде, тем сложнее порядок их учета,

многочисленное состав применяемых первичных документов и записей в учетных регистрах и выше вероятность искажения финансовой информации.

2. Виды целевого финансирования. Средства целевого финансирования занимают в структуре государственной помощи самую большую долю и в большинстве случаев предоставляются в форме государственных субсидий. Государственные субсидии могут быть выделены на финансирование капитальных расходов (покупки, постройки или приобретения иным путем внеоборотных активов) и на финансирование текущих расходов (в сельскохозяйственных организациях покупка материально-производственных запасов др.).

3. Планы привлечения целевого финансирования. Получение целевого финансирования должно быть обосновано причиной в их необходимости той или иной организации. Считаем, что государство при предоставлении бюджетных средств, должно ограничивать получение субсидий определёнными условиями, связанными с объемами производства, развитием определенных сельскохозяйственных отраслей и др. Согласно МСФО 41 «Сельское хозяйство» [8], сельскохозяйственная организация имеет право получать государственную субсидию, относящуюся к биологическому активу по справедливой стоимости, только если данная организация будет заниматься сельскохозяйственной деятельностью на протяжении последующих 5 лет на определенной территории. В случае невыполнения данного условия, организация обязуется вернуть государственную субсидию. Считаем, что такие мероприятия позволят, во-первых, распределять суммы государственной субсидии со стороны государства более экономично, во-вторых, пробудят стимул у организаций в улучшении результатов деятельности, в-третьих, позволят достичь более высоких показателей по экономической эффективности использования средств.

4. Оценка степени влияния целевого финансирования на финансовые результаты организации. Отсутствие предварительных расчетов степени влияния полученных бюджетных средств на финансовые результаты

сельскохозяйственной организации, увеличивает риск неблагоприятных финансовых последствий и получения минимальной отдачи от использования субсидии.

5. Контроль за целевым использованием целевого финансирования. Ненадлежащий контроль со стороны руководства по данному направлению может привести к нарушениям договорных обязанностей, условий и финансовым санкциям со стороны государственных и муниципальных органов.

6. Положения учётной политики, регламентирующие порядок отражения на счетах бухгалтерского учета целевого финансирования и других форм государственной помощи. Работникам системы внутреннего контроля следует выяснить, закреплены ли в учетной политике сельскохозяйственной организации способы признания в бухгалтерском учете государственных субсидий и других форм государственной помощи, в отношении которых отечественными и международными стандартами предусмотрена вариантность. Оцениваются полнота раскрытия вариантных способов отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности, их неизменность в отчетном периоде, соответствие требованиям законодательства. Если данные вопросы в учетной политике не рассмотрены, риск искажения данных бухгалтерского учета увеличивается.

7. Проведение инвентаризации имущества, приобретённого за счет сумм целевого финансирования и расчетов по получению целевого финансирования. Работнику системы внутреннего контроля следует убедиться в том, что инвентаризация активов, материалов или иного имущества, приобретенного за счет сумм государственных субсидий и в счет государственной помощи, проводится своевременно с соблюдением всех правил, исключающих фальсификацию ее результатов. Отсутствие инвентаризационных проверок свидетельствует о недостатках системы внутреннего контроля организации.

8. Организация аналитического учета целевого финансирования. Необходимо установить, как организован аналитический учет бюджетных ассигнований, позволяет ли он получать информацию по видам государственных субсидий, по источникам финансирования, по целевым программам, в рамках которых были выделены субсидии. По мнению Карзаевой Н.Н., наиболее рациональна организация аналитического учета бюджетных ассигнований по двум признакам: бюджетам, за счет которых финансируются субсидии (федеральный, региональный, местный) и программам, по которым они получены (растениеводство, животноводство, развитие сельских территорий и т.п.) [37, с. 32]. Кроме этого, необходима адекватная оценка системы аналитического учета не только субсидий, но и затрат, на финансирование которых они были выделены. Отсутствие аналитического учета неизбежно приводит к искажению учетных данных и показателей отчетности.

Контроль операций по поступлению целевого финансирования – один из самых первых процедур контрольной деятельности. Вначале внутренний аудитор изучает соблюдение договорных обязательств и правильность учета суммы государственной субсидии. Для этого проверяются полнота учета операций по поступлению сумм государственной субсидии, их целевое назначение, выполнение условий предоставления субсидии. Содержание таких процедур заключается в проверке бюджетной росписи, уведомления о бюджетных ассигнованиях, лимитах бюджетных обязательств, актов приемки-передачи ресурсов и иных соответствующих документов; сопоставлении данных на этих документах с записями в учетных регистрах по счету 86 «Целевое финансирование», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др [47].

Работнику службы внутреннего контроля следует установить правильность классификации и представления информации о целевом финансировании в соответствующих формах отчетности. Для этого данные учетных регистров

сверяются с соответствующими показателями отчётности. Считаем, что при выполнении данной процедуры следует сверять раскрытие информации в отчетности по следующим сегментам:

1. Учетная политика, принятая для учета целевого финансирования, в том числе методы, принятые для их раскрытия в финансовой отчетности;
2. Виды, целевая направленность и размер целевого финансирования, признанных в финансовой отчетности, а также указание на другие формы государственной помощи, от которых организация получила прямую выгоду;
3. Невыполненные условия и прочие условные события, связанные с получением государственной помощи, которая была признана в учете.

Предлагаем типовые план и программу внутреннего контроля целевого финансирования, позволяющую оценить полноту отражения фактов по получению и использованию бюджетных ассигнований, надежность данных системы бухгалтерского учета и эффективность использования целевого финансирования (приложения П и Р).

Таким образом, отметим, что грамотно организованная система внутреннего контроля является неотъемлемой частью системы управления сельскохозяйственной организацией. Функционирование такой системы позволяет не только совершенствовать организацию бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, но и достичь более экономичного использования имеющихся ресурсов и улучшения финансовых результатов организации.

Рекомендации, представленные в разделе, позволят конкретизировать процесс организации внутреннего контроля бюджетных ассигнований и других форм государственной помощи, предоставляемой сельскохозяйственным организациям. Функционирование системы внутреннего контроля по данному направлению позволит проводить систематическую оценку целевого использования бюджетных средств, т.к., их нерациональное использование может

негативно повлиять на эффективность развития, как отдельной сельскохозяйственной организации, так и агропромышленного комплекса страны в целом. Процесс развития системы внутреннего контроля целевого финансирования должен охватывать изучение показателей эффективности использования бюджетных средств, системы бухгалтерского учета целевого финансирования и раскрытия информации о государственной помощи в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, которые обеспечат выявления и мобилизации внутренних и внешних резервов производства.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

На основании проведенного исследования можно сделать следующие выводы по системе бухгалтерского учета и контроля целевого финансирования и их влиянию на деятельность сельскохозяйственных организаций:

1) Современные экономические условия требуют оценки пригодности информационной модели бухгалтерского учета для решения задач в рыночной экономике. В работе были проведены оценка и сравнение ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи» и МСФО 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи». Как видно, международными стандартами не предусматривается выделение целевого финансирования, а в отечественной практике государственную помощь, выделяемую в денежной форме, принято признавать бюджетными ассигнованиями или государственными субсидиями. Субсидии – это основная форма целевого финансирования.

Считаем, что в учетной политике целесообразно отражать методические аспекты бухгалтерского учета целевого финансирования, а именно: условия признания различных видов государственной помощи, порядок признания бюджетных средств в составе доходов будущих периодов, порядок признания (списания) бюджетных средств в составе доходов отчетного периода.

Пользователи финансовой отчетности организаций заинтересованы в достоверной и эффективной информации о средствах целевого финансирования и полученной выгоде от использования бюджетных средств. Раскрытие и предоставление такой информации способствует формированию объективного мнения при оценке бизнеса, позволяя тем самым принимать обоснованные решения об инвестировании и кредитовании сельскохозяйственных предприятий.

2) Проведенное исследование показало, что производство в АО «Восток Зернопродукт» за исследуемый период является рентабельным, организация специализируется на возделывании масличных культур с развитым производством зерновых. Исходя из расчетов можно сказать, о неустойчивом финансовом состоянии организации, ее неспособности отвечать по своим обязательствам в краткосрочной (исходя из принципа осмотрительности) перспективе. АО «Восток Зернопродукт» относятся к категории заемщиков, для которых вероятность получения кредитных ресурсов невысока (низкая кредитоспособность). Необходимо отметить, что есть вероятность улучшения платежеспособности предприятия и обеспеченности запасов и затрат за счет увеличения собственных оборотных средств, уменьшения краткосрочных кредитов и заемных средств. Организационная структура учетного процесса в АО «Восток Зернопродукт» основана на централизации. Бухгалтерский учет ведется по автоматизированной форме и ведется она в программе «1С: Бухгалтерия 8.3». АО «Восток Зернопродукт» подлежит обязательному проведению аудита, так имеет организационную форму акционерного общества. Специального отдела по осуществлению внутреннего контроля на предприятии нет.

Внутренний контроль в АО «Восток Зернопродукт» осуществляется силами бухгалтерии, специалистами хозяйства и руководителями среднего звена.

3) Целью учета целевого финансирования в АО «Восток Зернопродукт» в подсистеме финансового учета является формирование информации в количественном, качественном и стоимостном измерении о средствах целевого финансирования, поступивших на счета организации, осуществляемого на основании данных первичных документов и регистров аналитического и синтетического учета. Целью управленческого учета целевого финансирования выступает формирование сведений о средствах государственной помощи для оценки эффективности использования средств государственной помощи. Поэтому если в системе финансового учета целевого финансирования важно обобщение информации о средствах государственной помощи в денежном измерителе, то в системе управленческого учета важнее их качественная и количественная характеристика.

При учете целевого финансирования АО «Восток Зернопродукт» руководствуется Положением по бухгалтерскому учету БУ 13/2000 «Учет государственной помощи», утвержденный приказом Минфина России от 16.10.2000 №92н [11].

Согласно плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций агропромышленного комплекса и Инструкции по его применению в разделе «Капитал и резервы» для обобщения информации о движении целевого финансирования предусмотрен счет 86 «Целевое финансирование», на котором предусмотрен аналитический учет по назначению целевых средств и в разрезе источников поступления. В АО «Восток Зернопродукт» информация о поступлении и движении бюджетных средств обобщается на данном счете.

Списание бюджетных средств со счета учета целевого финансирования с последующим отнесением их к доходам будущих периодов производится на систематической основе по мере признания определенных видов расходов.

АО «Восток Зернопродукт», отражается по строке «Доходы будущих периодов» в бухгалтерском балансе [11].

4) Проведенное нами исследование по изучению вопросов, связанных с организацией бухгалтерского учета целевого финансирования и других форм государственной помощи показывает, что добиться достоверности и объективности учета по данной части невозможно без совершенствования плана счетов. Предлагаемые в работе мероприятия по совершенствованию учета целевого финансирования, заключающихся в применении многоуровневой системы счетов носят фундаментальный характер и адаптированы к требованиям международных стандартов финансовой отчетности, призваны коренным образом менять сложившуюся практику учета государственной помощи в сельскохозяйственных организациях путем введения новых принципов учета и аналитических и синтетических счетов.

В работе также даны рекомендации по совершенствованию форм отчетности в части раскрытия информации о государственной помощи. В качестве изменений, позволяющих раскрыть суммы целевого финансирования в Бухгалтерском балансе, предлагаем дополнить раздел «Капитал и резервы» строкой «Целевое финансирование». Однако, на наш взгляд, данную строку целесообразно раскрывать только в случаях, когда счет 86 «Целевое финансирование» имеет кредитовый остаток.

Таким образом, описанные выше порядок учета с использованием предлагаемых изменений в Плане счетов финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций, а также с рекомендаций по совершенствованию форм бухгалтерской (финансовой) отчетности в части раскрытия информации о суммах государственной помощи, позволит достичь объективности и полноты при организации бухгалтерского учета в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности.

5) Средства целевого финансирования, поступившие на счета сельскохозяйственных организаций, являясь сложным методическим аспектом бухгалтерского учета и элементом, способным повлиять на финансовые результаты деятельности, также должны включаться в состав объектов внутреннего контроля. Рационально и эффективно организованная система внутреннего контроля в организации может существенно повлиять на экономичность использования государственных субсидий и других форм государственной помощи как внутри одного предприятия, так и в целом по государству.

Контроль операций по поступлению целевого финансирования – один из самых первых процедур контрольной деятельности. Вначале внутренний аудитор изучает соблюдение договорных обязательств и правильность учета суммы государственной субсидии. Для этого проверяются полнота учета операций по поступлению сумм государственной субсидии, их целевое назначение, выполнение условий предоставления субсидии. Содержание таких процедур заключается в проверке бюджетной росписи, уведомления о бюджетных ассигнованиях, лимитах бюджетных обязательств, актов приемки-передачи ресурсов и иных соответствующих документов; сопоставлении данных на этих документах с записями в учетных регистрах по счету 86 «Целевое финансирование», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.

Рекомендации, представленные в разделе, позволят конкретизировать процесс организации внутреннего контроля целевого финансирования и других форм государственной помощи, предоставляемой сельскохозяйственным организациям. Функционирование системы внутреннего контроля по данному направлению позволит проводить систематическую оценку целевого использования бюджетных средств, т.к., их нерациональное использование может негативно повлиять на эффективность развития, как отдельной сельскохозяйственной организации, так и

агропромышленного комплекса страны в целом. Процесс развития системы внутреннего контроля бюджетных ассигнований должен охватывать изучение показателей эффективности использования бюджетных средств, системы бухгалтерского учета целевого финансирования и раскрытия информации о целевом финансировании и других формах государственной помощи в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, которые обеспечат выявления и мобилизации внутренних и внешних резервов производства.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации: [Федер.закон: Принят Государственной Думой 17июля 1998 № 145-ФЗ по сост. на 21 ноября 2011 № 327-ФЗ г.]. – М.: СПС «Гарант», 2012.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации. Ч 1 и 2:[Федер.закон: Принят Государственной Думой 21 октября 1994г. № 51-ФЗ: по сост.на 1 января 2012г.]. – М.: СПС «Гарант», 2012.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч 1 и 2:[Федер.закон: Принят Государственной Думой 5 августа 2000г. № 117-ФЗ:по сост. на 1 февраля 2012г.]- М.: СПС «Гарант», 2012.- 832 с.

4. Об аудиторской деятельности. Федеральный закон от 30.12.2008 №307-ФЗ (ред. от 01.12.2014). URL: <http://www.consultant.ru>.
5. О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ (ред. от 04.11.2014). URL: <http://www.consultant.ru>.
6. О развитии сельского хозяйства. Федеральный закон от 29.12.2006г. №264-ФЗ (в ред. от 29.12.2014). URL: <http://www.consultant.ru>.
7. О финансовом оздоровлении сельскохозяйственных товаропроизводителей. Федеральный закон от 09.07.2002 №83-ФЗ (в ред. от 21.07.2014). URL: <http://www.consultant.ru>
8. Приказ Минфина России от 09.01.2019 N 2н "О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.01.2019 N 53639)
9. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 №34н (ред. от 24.12.2010). URL: <http://www.consultant.ru>.
10. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 №94н (в ред. от 08.11.2010). URL: <http://www.consultant.ru>.
11. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008). Приказ Минфина России от 06.10.2008 №106н (ред. от 18.12.2012). URL: <http://www.consultant.ru>.
12. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 №43н (ред. от 08.11.2010). URL: <http://www.consultant.ru>.

13. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000). Приказ Минфина РФ от 16.10.2000 №92н (в ред. Приказа Минфина от 18.09.2006 №115н). URL: <http://www.consultant.ru>.
14. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99. Приказ Минфина России от 06.05.1999 №32н (ред. от 27.04.2012). URL: <http://www.consultant.ru>.
15. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. Приказ Минфина России от 06.05.1999 №33н (ред. от 27.04.2012). URL: <http://www.consultant.ru>.
16. О формах бухгалтерской отчетности организаций. Приказ Минфина России от 02.07.2010г. №66н (ред. 04.12.2012). URL: <http://www.consultant.ru>.
17. Об утверждении Положения об организации внутреннего контроля в кредитных организациях и банковских группах.
18. О введение в действие международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений международных стандартов финансовой отчетности на территории РФ Приказ Минфина РФ от 25.11.11 №160н (в ред. Приказа Минфина от 18.07.2012 №106н). URL: <http://www.consultant.ru>.
19. Об утверждении методических рекомендаций по бухгалтерскому учету государственных субсидий и других видов государственной помощи. Приказ Минсельхоза РФ от 02.02.2004 №75. URL: <http://www.consultant.ru>.
20. Об утверждении методических рекомендаций по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности в сельскохозяйственных организаций, утв. Приказом Минсельхоза от 29.01.2002 №68. URL: <http://www.consultant.ru>

21. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению. Приказ Минсельхоза РФ от 13.06.2001 №654. URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).

22. О Государственной программе развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 2013 - 2020 годы. Постановление Правительства РФ от 14.07.2012 №717.

23. Об утверждении требований к правилам внутреннего контроля, разрабатываемым организациями, осуществляющими операции с денежными средствами или иным имуществом, и индивидуальными предпринимателями, и о признании утратившими силу некоторых актов Правительства Российской Федерации. Постановление Правительства РФ от 30.06.2012 г. №667. (ред. от 10.04.2015 г. №342). Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru>.

24. Акбашева Д.М. Учет средств государственной помощи на предприятиях АПК / Д.М. Акбашева, З.А. Хыбыртова, Э.Р. Эбзеева // В сборнике: Научный диалог: Экономика и менеджмент. Сборник научных трудов по материалам V международной научной конференции. 2017. – С. 11-12.

25. Алборов Р.А., Концевая С.М., Бычков М.Ф. Организация службы бухгалтерского учета, и оценка эффективности ее деятельности в крупных организациях АПК // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2011. №3. С. 35-39.

26. Арнс А., Лоббек Дж. Аудит: Перевод с англ.: Гл.редактор серии проф. Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 560 с.

27. Балашова Н.Н., Егорова Е.М. Особенности документирования и отражения в бухгалтерском учете организаций АПК операций по признанию государственной помощи // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2014. - №5. – С.

28. Бычкова С.М., Миронова И.А. Учет государственной поддержки сельскохозяйственных предприятий // Бухгалтерский учет. – 2004. - №17. – С. 43-47.

29. Василькова Н.П. Учет государственной помощи в сельском хозяйстве / Василькова Н.П., Чернов В.С. // В сборнике: Актуальные вопросы в науке и практике. Сборник статей по материалам XI международной научно-практической конференции. В 2 частях. 2018. – С. 87-89.

30. Говорунова Т.В. Государственная поддержка крестьянских фермерских хозяйств: отечественный и зарубежный опыт / Т.В. Говорунова, Н.П. Фефелова // Роль национальных общественных и глобальных институтов в развитии агропромышленного комплекса России и за рубежом/ Материалы международной научно-практической конференции. 2015. С. – 123-128.

31. Дружиловская Т.Ю. Новые концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности субъектов сектора государственного управления / Т.Ю. Дружиловская, Э.С. Дружиловская // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2014. – №10. – С. 2-8.

32. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебное пособие / К. Друри; пер. с англ. В.Н. Егорова. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002.— 314 с.

33. Зеленкина Е.В. Концептуальные подходы при анализе и классификации методов управления рисками / Прикладные экономические исследования: сборник статей сотрудников «Саратовского ГАУ». Министерство сельского хозяйства Российской Федерации, ФГБОУ ВПО Саратовский государственный аграрный университет им. Н.И. Вавилова. Саратов, 2014. – С. 61-70.

34. Закирова А.Р. Международные стандарты финансовой отчетности: базовые принципы и тенденции // Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2010. Т.5. №3 (17). С. 27-31.
35. Ижбахтина К.В. Учет государственных субсидий и раскрытие информации государственной помощи на основе отчетности по МСФО / В сборнике: Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа и аудита, материалы XI Всероссийской молодежной научно-практической конференции. 2019. – С. 181-186.
36. Исманалиев К.И. Некоторые вопросы организации учета средств государственной финансовой помощи агропромышленным предприятиям / Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. 2017. – № 5-3. – С. 32-35.
37. Карзаева Н.Н. Бухгалтерский и налоговый учет субсидий // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2014. - №1. – С. 27-36. с. 30
38. Клычова Г.С., Закирова А.Р. Совершенствование системы внутреннего контроля сельскохозяйственных организаций в условиях вступления в ВТО // Бухучет в сельском хозяйстве. 2013 – №11. – С. 35-39.
39. Клычова Г.С., Нуриева Р.И. Адаптация МСФО (IAS) 20 «учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи» в целях применения в отечественной учетной практике // Международный бухгалтерский учет. 2015. – №4(436). – С.16-28.
40. Клычова Г.С., Нуриева Р.И. Особенности признания в учете государственных субсидий, выделяемых сельскохозяйственным предприятиям, в соответствии с отечественными и международными стандартами // Международный бухгалтерский учет. 2015. – №22(364). – С.2-15.
41. Кокорев Н.А. Некоторые вопросы учета и раскрытия информации о государственной помощи в формате МСФО / Н.А. Кокорев, М.Н. Косарева // В сборнике: Актуальные проблемы и перспективы развития аудита,

бухгалтерского учета, экономического анализа и налогообложения Материалы национальной (всероссийской) научно-практической и методической конференции . 2019. – С. 143-147.

42. Котар О.К. Развитие страхования сельскохозяйственных рисков с государственной поддержкой / О.К. Котар //Островские чтения. 2015. № 1. С. 224-229.

43. Кругляк З.И. Развитие методики учета государственной помощи в отрасли животноводства / Кругляк З.И., Кругляк В.Р. // Вестник Академии знаний. 2019. – № 5 (34). – С. 124-129.

44. Мельник М.В. Организация системы внутреннего аудита и контроля в крупных организациях. Аудиторские ведомости. – 2012. – №1-2. – С. 118-134

45. Назаренко В.И. Аграрная политика Европейского Союза / Институт Европы РАН. – М.: ООО «Маркет ДС Корпорейшн», 362 с.

46. Новоселова С.А. Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие / В.А. Фофанов, М.В. Фофанов М.В, С.А. Новоселова, Н.А. Земцова – Саратов, 2015.

47. Новоселова С.А. Эффективность использования средств государственной поддержки в сельскохозяйственных организациях / С.А. Новоселова, Р.А. Ефремов // Научно-методический электронный журнал Концепт. 2015. – №5. – С. 41-45.

48. Нуриева Р.И. Развитие системы внутреннего контроля государственных субсидий в сельскохозяйственных организациях / Р.И. Нуриева // Вестник казанского ГАУ. – 2015. – №3 (37). – С. 18-24

49. Нуриева Р.И. Совершенствование форм отчетности в отношении раскрытия информации о государственных субсидиях / Р.И. Нуриева // Вестник казанского ГАУ. – 2015. – №3 (37). – С. 25-29.

50. Нуриева Р.И. Определение целей и задач учета государственной помощи в системе хозяйственного учета /

Научный альманах. 2016. – № 2-1 (16). – С. 286-289.

51. Семенова Н.В. Цели и задачи внутреннего контроля государственной помощи, предоставляемой сельскохозяйственным организациям / Вестник современной науки. 2016. – № 2-1 (14). – С. 106-107.

52. Скобара В.В., Телепнева А.В. Государственный финансовый контроль как основной инструмент государственного регулирования экономики региона // Инновационное развитие экономики. – 2013. – №3 (15). – с. 28-33

53. Стиглиц Дж. Экономика государственного сектора. Учеб. МГУ: ИНФРА-М, 1997. - 720 с.

54. Хоружий Л.И. Аудит эффективности использования государственных средств в рамках подпрограммы «Поддержка малых форм хозяйствования» / Л.И. Хоружий, Р.В. Костина, И.В. Харчева // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2016. – № 1. – С. 7-17.

55. Хоружий Л.И. Организация учета целевых бюджетных средств в сельскохозяйственных организациях при казначейском сопровождении / Л.И. Хоружий, Н.А. Кокорев, В.А. Матчинов // Бухучет в сельском хозяйстве. 2019. – № 12. – С. 23-35.

56. Хоружий Л.И. Развитие бухгалтерского учета государственной помощи в сельскохозяйственных организациях / Л.И. Хоружий, Н.А. Кокорев, С.М. Багирова // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). 2019. – № 6. – С. 26-34.

57. Широбоков В.Г., Волкова Н.Н., Лихобабин В.Н. Финансовый контроль за государственной поддержкой сельского хозяйства Воронежской области // Региональная экономика: теория и практика. 2014. - №3 – С. 25-37.

58. Штейнман М.Я. Бухгалтерский учет, финансы и контроль на сельскохозяйственных предприятиях / М.Я. Штейнман, А.Я. Вазов, Е.С. Церлевская. – М.: Агропромиздат, 1988. – 413 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Сравнение в части представления и раскрытия информации о средствах целевого финансирования с точки зрения ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи» и МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи»

Наименование	ПБУ 13/2000	МСФО IAS 20	Комментарий
1	2	3	4
Представление информации	Остаток средств по счету учета средств целевого финансирования в части предоставленных организации субсидий отражается в бухгалтерском балансе по статье «Доходы будущих периодов» либо обособленно в разделе «Краткосрочные обязательства». Суммы бюджетных средств, признанные в бухгалтерском учете организации в качестве доходов на счете учета финансовых результатов, отражаются в составе прочих доходов как активы, полученные безвозмездно. Суммы бюджетных средств, признанные в бухгалтерском учете организации в прошлые годы в качестве доходов, но подлежащие возврату, если в отчетном году возникают обстоятельства, в связи с которыми организация должна вернуть средства, отражаются на счете учета финансовых результатов в составе прочих расходов в качестве убытков прошлых лет, признанных в отчетном году.	Допускается два способа представления информации как для субсидий, относящихся к активам, так и для субсидий, относящихся к доходу. <i>Государственные субсидии, относящиеся к активам, в том числе и неденежные субсидии по справедливой стоимости, представляются в Бухгалтерском балансе одним из следующих способов:</i> - путем отражения субсидии в качестве доходов будущих периодов; - путем её вычитания для получения балансовой стоимости актива. Государственные субсидии, относящиеся к доходу, представляются в Отчете о прибылях и убытках одним из следующих способов: - путем отражения в составе прочих доходов; - путем вычитания из соответствующих расходов при отражении их в Отчете о прибылях и убытках.	В МСФО 20 в отличие от ПБУ 13/2000 допускается взаимозачет между субсидией и расходами (активами), для финансирования которых она была предоставлена.

1	2	3	4
---	---	---	---

Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности	Организация должна раскрывать: - характер и величину субсидий, признанных в бухгалтерском учете в отчетном году; - назначение и величину бюджетных кредитов; - характер прочих форм государственной помощи, от которых организация прямо получает экономические выгоды; - не выполненные по состоянию на отчетную дату условия предоставления субсидий и связанные с ними условные обязательства и условные активы. Прочие формы государственной помощи в случае их существенности для характеристики финансового положения и финансовых результатов деятельности организации подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности в пояснительной записке	Организация должна раскрывать: - учетную политику, принятую для государственных субсидий, в том числе методы представления, принятые в финансовой отчетности; - характер и размер государственных субсидий, признаваемых в финансовой отчетности, а также указание других форм государственной помощи, от которых компания получила прямую выгоду; - невыполненные условия и прочие условные события, связанные с государственной помощью, которая была признана.	МСФО 20 требует раскрытия информации об учетной политике организации в отношении государственных субсидий, в связи с тем, что стандарт допускает альтернативный порядок представления информации о государственных субсидиях в бухгалтерской отчетности. ПБУ 13/2000 требует раскрытия информации о сумме бюджетных кредитов и их назначении.
--	--	--	---

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Порядок отражения средств целевого финансирования на счетах бухгалтерского учета

Содержание операций	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Бюджетные средства, полученные на финансирование капитальных расходов		
С позиции капитала		
Отражено формирование целевого финансирования, поступившего в форме государственной помощи	76	86
Поступила государственная помощь	51	76
Направлены бюджетные средства на финансирование расходов	86	98
Отнесена государственная помощь на прочие доходы отчетного периода	98	91
Зачислены полученные прочие доходы на финансовый результат	91	99
Отнесена на добавочный капитал прибыль, полученная за счет средств государственной помощи	99	83
С позиции прибыли		
Отнесен финансовый результат на нераспределенную прибыль	99	84
Отнесена на добавочный капитал часть нераспределенной прибыли, полученной за счет государственной помощи	84	83
Бюджетные средства, полученные на финансирование текущих расходов		
Отражено формирование целевого финансирования, поступившего в форме государственной помощи	76	86
Поступила государственная помощь	51	76
Направлены бюджетные средства на финансирование расходов	86	98
Отнесена государственная помощь на прочие доходы отчетного периода	98	91
Зачислены полученные прочие доходы на финансовый результат	91	99
Отнесен финансовый результат на нераспределенную прибыль	99	84

Состав земельного фонда и структура сельскохозяйственных угодий в АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ, за 2015 – 2019 годы

Виды угодий	2015 г.		2016 г.		2017 г.		2018 г.		2019 г.		В среднем по РТ за 2019 г. структура, %	
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %
Всего земель	5703	х	5703	х	5703	х	5765	х	6707	Х	6556	х
в том числе сельхозугодий	5703	100	5703	100	5703	100	5507	100	6449	100	6307	100
из них: Пашня	4854	85,1	4854	85,1	4854	85,1	4638	84,2	5580	86,5	5555	88,1
Сенокосы	19	0,3	19	0,3	19	0,3	37	0,6	37	0,6	128	2,0
Пастбища	690	14,6	690	14,6	690	14,6	838	15,2	832	12,9	618	9,8
Процент распаханности	Х	85,1	Х	85,1	Х	85,1	Х	84,2	Х	86,5	х	88,1

Структура товарной продукции в АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ, за 2015 – 2019 годы

Виды продук- ции	Годы										В среднем за 2015-2019 годы	
	2015		2016		2017		2018		2019			
	Стоимость реали- зованной продукции, тыс. руб.	Структура, %	Стоимость реали- зованной продукции, тыс. руб.	Структура, %	Стоимость реали- зованной продукции, тыс. руб.	Структура, %	Стоимость реали- зованной продукции, тыс. руб.	Структура, %	Стоимость реали- зованной продукции, тыс. руб.	Структура, %	Стоимость реали- зованной продукции, тыс. руб.	Структура, %
Зерно	510,9	41,5	540,7	38,6	563,3	34,4	556,3	32,5	758,0	37,8	585,8	36,7
Масличн ые культур ы	720,6	58,5	860,0	61,4	1074,9	65,6	1048,7	61,3	1102,1	54,9	961,3	60,2
Мясо КРС	-	-	-	-	-	-	1,7	0,1	3,2	0,2	1,0	0,06
Молоко	-	-	-	-	-	-	102,8	6,0	143,7	7,2	49,3	3,0
ИТОГО	1231,5	100	1400,6	100	1638,2	100	1709,5	100	2007,0	100	1597,4	100

ПРИЛОЖЕНИЕ Д

Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ, за 2015 – 2019 годы

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2019 г.	В среднем по РТ за 2019 год
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс.руб.	23562,1	25896,2	28571	43672,1	75274,2	342706
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	5703	5703	5703	5507	6449	6307
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	15	16	16	32	35	96
Фондооснащенность, тыс.руб. на 100 га сельхозугодий	413,2	454,1	500,1	765,8	1167,2	5434,0
Фондовооруженность, тыс.руб. на 1 работника	1570,8	1618,5	1785,7	1364,7	2150,7	3584,5

ПРИЛОЖЕНИЕ Е

Уровень энергообеспеченности и энергооборуженности труда в АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ, за 2015 – 2019 годы

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2019 г.	В среднем по РТ за 2019 г.
Сумма энергетических мощностей, л.с.	691	725	800	1701	2342	8088
Площадь пашни, га	5703	5703	5703	5507	5580	5555
Число среднегодовых работников, чел.	15	16	16	32	35	96
Энергообеспеченность, л.с. в расчете на 100 га пашни	12,1	12,7	14,2	36,7	42,0	145,6
Энергооборуженность, л.с. в расчете на 1 работника	46,1	45,3	50,0	53,2	66,9	84,6

ПРИЛОЖЕНИЕ Ж

Годовой запас труда и уровень его использования в АО «Восток
Зернопродукт» Алькеевского района РТ, за 2015 – 2019 годы

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2019 г.	В среднем по РТ за 2019 год
Число среднегодовых работников, чел.	15	16	16	32	35	102
Годовой запас труда, тыс. чел.-час.	288,7	308,0	308,0	616,0	673,7	27,6
Фактически отработано, тыс. чел.-час.	41,2	45,2	45,2	59,0	63,0	28,2
Уровень использования запаса труда, %	114,3	114,7	117,7	109,6	109,3	102,2

ПРИЛОЖЕНИЕ Й

Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ, за 2015 – 2019 годы

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2019 г.	В среднем по РТ за 2019 год
Стоимость валовой продукции в расчете на:						
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	3,7	4,3	5,1	6,5	6,2	269,6
1 среднегодового работника, тыс. руб.	0,8	1,1	1,6	2,7	2,9	45,7
100 рублей основных производственных фондов, руб.	0,1	0,06	0,1	0,2	0,1	1,3
100 рублей издержек производства, руб.	0,07	0,1	0,2	0,1	0,1	1,9
Сумма валового дохода в расчете на: 564575274,2						
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	198,7	215,8	256,9	396,2	351,3	2683,0
1 среднегодового работника, тыс. руб.	88,3	91,2	121,5	193,2	161,3	454,4
100 рублей основных производственных фондов, руб.	5,6	6,5	6,9	8,2	7,5	12,7
100 рублей издержек производства, руб.	5,3	6,8	7,1	8,9	8,3	18,7
Сумма прибыли (убытка) в расчете на:						
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	989,2	1352,8	1852,6	1934,1	1160,1	2683,0
1 среднегодового работника, тыс. руб.	536,4	596,8	623,7	807,3	532,7	454,4
100 рублей основных производственных фондов, руб.	39,7	43,1	47,8	59,2	24,8	4,9
100 рублей издержек производства, руб.	25,6	35,8	40,2	43,8	24,3	7,3
Уровень рентабельности (убыточности), %	16,5	21,8	36,3	40,8	19,0	10,8

ПРИЛОЖЕНИЕ К

Анализ ликвидности баланса в АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ, за 2019 год

АКТИВ	2019 г.		ПАССИВ	2019 г.		Платежный излишек (недостача)	
	На начало периода	На конец периода		На начало периода	На конец периода	На начало периода	На конец периода
Наиболее ликвидные активы (А1)	7507	11537	Наиболее срочные обязательства (П1)	68 416	77181	-60909	-65644
Быстро реализуемые активы (А2)	19845	37385	Краткосрочные пассивы (П2)	37 427	40939	-17582	-3554
Медленно реализуемые активы (А3)	65571	103402	Долгосрочные пассивы (П3)	728	42664	64843	60738
Трудно реализуемые активы (А4)	59796	76136	Постоянные пассивы (П4)	46148	64 676	13648	11460
Баланс	152 719	225460	Баланс	152 719	225460	X	X

ПРИЛОЖЕНИЕ Л

Оценка финансовых коэффициентов платежеспособности АО «Восток
Зернопродукт» Алькеевского района РТ, за 2019 год

Коэффициенты Платежеспособности	2017		Отклонение (+, -)
	Начало года	Конец года	
Общий показатель платежеспособности (L1)	0,42	0,55	0,13
Коэффициент абсолютной ликвидности (L2)	0,07	0,10	0,03
Коэффициент критической оценки (L3)	0,26	0,41	0,15
Коэффициент текущей ликвидности (L4)	0,56	0,64	0,08
Коэффициент маневренности функционирующего капитала (L5)	-5,08	3,02	8,1
Коэффициент доли оборотных средств в активах (L6)	0,61	0,68	0,07
Коэффициент обеспеченности собственными средствами (L7)	-0,15	-0,08	0,07

ПРИЛОЖЕНИЕ М

Абсолютные показатели финансовой устойчивости в АО «Восток
Зернопродукт» Алькеевского района РТ, за 2019 г.

Коэффициенты	Нормальные ограничения	На начало года	На конец года	Отклонения, +, -
Коэффициент капитализации (U_1)	$U_1 \leq 1,50$	2,31	2,49	0,18
Коэффициент обеспеченности собственными источниками (U_2)	$0,1 \leq U_2 \leq 0,5$	-0,15	-0,08	0,07
Коэффициент финансовой независимости (U_3)	$0,4 \leq U_3 \leq 0,6$	0,30	0,29	-0,02
Коэффициент финансирования (U_4)	$U_4 \geq 0,7$	0,43	0,40	-0,03
Коэффициент финансовой устойчивости (U_5)	$U_5 \geq 0,6$	3,95	2,81	-1,14

ПРИЛОЖЕНИЕ Н

Определение уровня существенности в АО «Восток Зернопродукт»
Алькеевского района РТ за 2019 год.

Наименование показателя	Значение базового показателя	Критерии, %	Итоговые значения для расчета уровня существенности
Прибыль до налогообложения	18715	5	935,7
Выручка от реализации	109882	2	219,6
Капитал и резервы	64676	5	3233,8
Сумма активов	225460	2	4509,2
Себестоимость продаж	98164	2	1963,3

Среднее арифметическое равно 2172,3

Берем наименьшее значение равное 219,6

$[(2172,3 - 219,6) / 219,6] * 100 \% = 88,9\%$.

Берем наибольшее значение равное 4509,2

$[(4509,2 - 2172,3) / 2172,3] * 100\% = 107,6\%$

Сумма активов и сумма выручки существенно отличаются, поэтому данные показатели следует отбросить.

Рассчитаем новую среднеарифметическую:

$(935,7 + 3233,8 + 1963,3) / 3 = 2044,3$

Полученное число округлим до 2100

$[(2100 - 2044,3) / 2044,3] * 100 \% = 2,7\%$

Таким образом, уровень существенности в АО «Восток Зернопродукт» составил 2100 тыс. руб.

ПРИЛОЖЕНИЕ П

Общий план внутреннего контроля целевого финансирования

Проверяемая организация:	АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района
Период контроля:	с 02.02.19 по 06.02.19
Количество человеко-часов	64
Руководитель службы внутреннего контроля:	Валиев И.И.
Состав службы внутреннего контроля:	Гимадиева Г.Т. Гумерова Р.Ш.
Планируемый контрольный риск:	4%
Планируемый уровень существенности:	2100 тыс. рублей

№ п/п	Планируемые виды работ.	Период проведения	Исполнитель
1	Контроль правильности начисления и распределения субсидий по отраслям	02.02 - 04.02	Валиев И.И. Гимадиева Г.Т..
2	Контроль правильности отражения государственных субсидий на счетах бухгалтерского учета и достоверности составления формы отчетности	04.02- 05.02	Гимадиева Г.Т..
3	Проверка эффективности использования государственных субсидий	05.05 - 06.02	Гимадиева Г.Т. Гумерова Р.Ш.

Руководитель службы внутреннего контроля: Валиев И.И..

Ответственный за проведение
внутреннего контроля
целевого финансирования: Гимадиева Г.Т.

ПРИЛОЖЕНИЕ Р

Программа внутреннего контроля целевого финансирования на примере АО «Восток Зернопродукт» Алькеевского района РТ (предлагаемая форма)

№ п/п	Наименование контрольных процедур	Период изучения	Исполнители	Рабочие документы работника системы внутреннего контроля
1	2	3	4	5
1. Проверка правильности поступления и распределения целевого финансирования по отраслям				
1.1	Проверка обоснованности в потребности данной организации в получении государственных субсидий	На момент получения государственных субсидий	Руководитель и работник службы внутреннего контроля (СВК)	Технико-экономические обоснования, утвержденная проектно-сметная документация
1.2	Проверка соблюдения условий предоставления субсидии	На момент получения государственных субсидий	Работник СВК	Договор о получении субсидий, бюджетная роспись
1.3	Проверка правильности признания сумм государственных субсидий после выполнения условий предоставления	На момент получения государственных субсидий	Работник СВК	Договор и документы, подтверждающие получение субсидий, бюджетная роспись, уведомление о бюджетных ассигнованиях
1.4	Проверка соответствия начисленных и фактически полученных сумм субсидий	На момент получения государственных субсидий	Работник СВК	Регламентирующие документы (инструкции) по поступлению и расходованию субсидий
1.5	Проверка документов, регламентирующих ответственность материально-ответственных лиц при получении государственных субсидий, направленных на покупку активов или материально-	На момент получения государственных субсидий	Руководитель и работник СВК	Книга регистрации приказов, приказы, договора о материальной ответственности работников

	производственных запасов			
1.6	Проверка соответствия программ направления государственных субсидий и	В течение всего	Руководитель и работник	Книга регистрации приказов, приказы, инвентаризационные

Продолжение ПРИЛОЖЕНИЯ П

1	2	3	4	5
	фактически распределенных каналов (проверка целевого использования государственных субсидий)	периода использования государственных субсидий	СВК	описи, сличительные ведомости, регистры аналитического и синтетического учета
2. Проверка правильности признания целевого финансирования на счетах бухгалтерского учета и достоверности составления соответствующих форм отчетности				
2.1	Проверка правильности отражения в учете государственных субсидий в зависимости от их вида (на финансирование капитальных расходов, на финансирование текущих расходов)	В течение всего периода использования государственных субсидий	Работник СВК	Регистры аналитического и синтетического учета по счету 86 «Целевое финансирование», 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами», первичные документы
2.2	Проверка правильности отражения сумм государственных субсидий в составе доходов будущих периодов и в составе прочих доходов	В течение всего периода использования государственных субсидий	Работник СВК	Регистры аналитического и синтетического учета по счету 86 «Целевое финансирование», 91 «Прочие доходы и расходы», 98 «Доходы будущих периодов»
2.3	Проверка аналитического учета государственных субсидий в соответствии с признаками, признанными в	В течение всего периода	Работник СВК	Регистры аналитического и синтетического учета по счету 86 «Целевое финансирование», 76

	учетной политике организации	использования государственных субсидий		«Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»
2.4	Проверка правильности составления бухгалтерских проводок по учету государственных субсидий (в	В течение всего периода использования	Работник СВК	Первичные документы, законодательные акты по учету государственных субсидий и других сумм

Окончание ПРИЛОЖЕНИЯ П

1	2	3	4	5
	соответствии с требованиями законодательных актов)	ия государственных субсидий		государственной помощи
2.5	Проверка правильности раскрытия информации о бюджетных ассигнованиях в бухгалтерской (финансовой) отчетности (БФО) в составе доходов или в составе капитала (в зависимости от выбранного метода отражения субсидии в отчетности)	В период подготовки квартальной и годовой БФО	Руководитель и работник СВК	Законодательные акты по учету государственных субсидий и других сумм государственной помощи, учетная политика организации, квартальная и годовая БФО

3. Проверка эффективности использования целевого финансирования				
3.1	Проведение аналитических процедур по оценке эффективности использования государственных субсидий (расчет прироста валовой продукции и прибыли организации за счет использования субсидии)	После составления квартальной или годовой БФО	Руководитель и работник СВК	Документы, подтверждающие факт расходования субсидий,

Настоящим я,

студент очного обучения Института экономики Казанского государственного
агрономического университета

учетная книжка № 2316138

направление подготовки 38.03.01 Экономика

направленность (профиль) Бухгалтерский учет, анализ и аудит

подтверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему

Бухгалтерский учет и контроль целевого финансирования
на примере акционерного общества «Восток Зернопродукт»

выполненная по материалам АО «Восток Зернопродукт»

на 85 страницах и приложений на 26 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 24 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру

19 » мая 20 20 г

Судайкина
(подпись)

Судайкина И.Ф.
(Ф.И.О.)