

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

Институт экономики
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

Допустить к защите
Заведующий кафедрой

Клычова Г.С.
«18» декабря 2020г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Бухгалтерский учёт и аудит расчетов по единому
сельскохозяйственному налогу на примере производственно
сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» Буинского
муниципального района Республики Татарстан**

Обучающийся:



Идрисова Эльвира Мунировна

Руководитель:
к.э.н., доцент



Исхаков Альберт Тагирович

Рецензент:
к.э.н., доцент

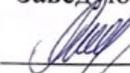


Крупина Гульнара Джаудатовна

Казань 2021

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

Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра экономики и информационных технологий

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

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу
Идисовой Эльвиры Мунировны

- 1. Тема работы:** «Бухгалтерский учёт и аудит расчетов по единому сельскохозяйственному налогу на примере производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» Буинского муниципального района Республики Татарстан»
- 2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы** «18» декабря 2020г.
- 3. Исходные данные к работе:** специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовая бухгалтерская отчетность производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» Буинского муниципального района Республики Татарстан», нормативно-правовые документы, результаты личных наблюдений и разработок
- 4. Перечень подлежащих разработке вопросов:** теоретические основы бухгалтерского учета и аудита расчетов по единому сельскохозяйственному налогу; экономическая сущность единого сельскохозяйственного налога; методология бухгалтерского и налогового учета по единому сельскохозяйственному налогу; особенности учёта расчетов по единому сельскохозяйственному налогу в системе МСФО; Оценка бизнеса производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» Буинского района Республики Татарстан; характеристика предприятия; анализ финансового состояния предприятия и расчетов по единому сельскохозяйственному налогу; оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля; совершенствование методологии бухгалтерского учёта и аудита расчетов по единому сельскохозяйственному
- 5. Перечень графических материалов:** _____
- 6. Дата выдачи задания** «16» октября 2018г.

Руководитель
Задание принял к исполнению

 А.Т. Исхаков
Э.М. Идрисова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Прим.
ВВЕДЕНИЕ	15.10.19	
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА РАСЧЕТОВ ПО ЕДИНОМУ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОМУ НАЛОГУ	15.10.19	
1.1. Экономическая сущность единого сельскохозяйственного налога		
1.2. Методология бухгалтерского и налогового учета по единому сельскохозяйственному налогу		
1.3. Особенности учета расчетов по единому сельскохозяйственному налогу в системе МСФО		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ПРОИЗВОДСТВЕННО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО КООПЕРАТИВА «ЕМБУЛАТОВО» БУИНСКОГО РАЙОНА РТ	21.04.20	
2.1. Природно-экономическая характеристика предприятия		
2.2. Анализ финансового состояния предприятия и расчетов по единому сельскохозяйственному налогу		
2.3. Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3. СОВЕРШЕСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА И АУДИТА РАСЧЕТОВ ПО ЕДИНОМУ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОМУ НАЛОГУ ВПРОИЗВОДСТВЕННО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОМ КООПЕРАТИВЕ «ЕМБУЛАТОВО» БУИНСКОГО РАЙОНА РТ	20.09.20	
3.1. Анализ методологии расчетов по единому сельскохозяйственному налогу		
3.2. Аудит расчетов по единому сельскохозяйственному налогу		
3.3. Направления совершенствования учёта и аудита расчетов по единому сельскохозяйственному налогу		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	30.11.20	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	30.11.20	
ПРИЛОЖЕНИЯ	30.11.20	

Обучающийся

Руководитель

Э.М. Идрисова
А.Т. Исхаков

Э.М. Идрисова

А.Т. Исхаков

ОТЗЫВ

на выпускную квалификационную работу студента Института экономики ФГБОУ ВО «Казанский государственный аграрный университет» Идрисовой Эльвиры Мунировны на тему «Бухгалтерский учёт и аудит расчетов по единому сельскохозяйственному налогу на примере производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» Буинского муниципального района Республики Татарстан»

Сельское хозяйство для российской экономики выступает одной из базовых отраслей производства. С его помощью обеспечивается продовольственная безопасность страны, удовлетворяются потребности населения в продуктах питания. При этом эффективность организации сельскохозяйственного производства зависит не только от усилий товаропроизводителей, но определяется еще климатическими условиями, которые невозможно предугадать. В связи с этим возникает необходимость государственной поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей, которая осуществляется и при помощи налоговых рычагов. Тема учета и аудита расчетов по ЕСХН является актуальной.

Цель и задачи сформулированы Идрисовой Э.М. четко и конкретно, а основное содержание выпускной квалификационной работы отвечает им достаточно полно. Данная работа содержит введение, 3 главы, заключение, библиографический список, приложения.

Идрисова Э.М. своевременно выполняла этапы написания выпускной квалификационной работы, показала себя грамотным специалистом.

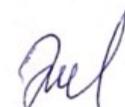
Выпускная квалификационная работа выполнена полностью в соответствии с предъявляемыми требованиями, рекомендована к защите, а выпускник Идрисова Э.М. заслуживает присвоения квалификации бакалавр по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика».

Научный руководитель,
к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита
ФГБОУ ВО «Казанский государственный
аграрный университет»

 А.Т. Исхаков

28.12.2020

С отзывом ознакомлена и согласна


28.12.2020

Э.М. Идрисова

ФГБОУ ВО Казанский государственный аграрный университет

Институт экономики

РЕЦЕНЗИЯ

на выпускную квалификационную работу

Выпускника Идрисовой Эльвиры Мунировны _____

Направление подготовки 38.03.01 Экономика _____

Направленность (профиль) «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит» _____

Тема ВКР «Бухгалтерский учёт и аудит расчетов по единому сельскохозяйственному налогу на примере производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» Буинского муниципального района Республики Татарстан» _____

Объем ВКР: содержит 60 страниц машинописного текста; включает: таблиц 25 шт., рисунков и графиков 2 шт., фотографий нет шт., список использованных источников состоит из 27 наименований.

1. Актуальность темы, ее соответствие содержанию ВКР. Тема ВКР актуальна, соответствует содержанию работы _____
2. Глубина и полнота решения поставленных цели и задач исследований. Поставленные задачи решены, что позволило достичь цели исследования _____
3. Качество оформления ВКР соответствует требованиям _____
4. Положительные стороны ВКР (новизна разработки, применение информационных технологий, практическая значимость и т.д.) Работа выполнена с использованием широкого спектра методов экономических исследований, автором изучен широкий круг литературы по теме исследования. Результаты, полученные в ходе исследования, могут быть использованы в практической деятельности сельскохозяйственных организаций при организации бухгалтерского и налогового учета расчетов по единому сельскохозяйственному налогу. _____

5. Компетентностная оценка ВКР

Компетенция	Оценка компетенции*
способностью использовать основы философских знаний для формирования мировоззренческой позиции (ОК-1)	5
способностью анализировать основные этапы и закономерности исторического развития общества для формирования гражданской позиции (ОК-2)	5
способностью использовать основы экономических знаний в различных сферах деятельности (ОК-3)	5
способностью к коммуникации в устной и письменной формах на русском и иностранном языках для решения задач межличностного и межкультурного взаимодействия (ОК-4)	5
способностью работать в коллективе, толерантно воспринимая социальные, этнические, конфессиональные и культурные различия (ОК-5)	5
способностью использовать основы правовых знаний в различных сферах деятельности (ОК-6)	5
способностью к самоорганизации и самообразованию (ОК-7)	5
способностью использовать методы и средства физической культуры для обеспечения полноценной социальной и профессиональной деятельности (ОК-8)	5
готовностью пользоваться основными методами защиты производственного персонала и населения от возможных последствий аварий, катастроф, стихийных бедствий (ОК-9)	5
способностью решать стандартные задачи профессиональной деятельности на основе информационной и библиографической культуры с применением информационно-коммуникационных технологий и с учетом основных требований информационной безопасности (ОПК-1)	5
способностью осуществлять сбор, анализ и обработку данных, необходимых для решения профессиональных задач (ОПК-2)	5
способностью выбирать инструментальные средства для обработки экономических данных в соответствии с поставленной задачей, анализировать результаты расчетов и обосновывать полученные выводы (ОПК-3)	5
способностью находить организационно-управленческие решения в профессиональной деятельности и готовность нести за них ответственность (ОПК-4)	5
способностью собрать и анализировать исходные данные, необходимые для расчета экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов (ПК-1)	5
способностью на основе типовых методик и действующей нормативно-правовой базы рассчитать экономические и социально-экономические показатели, характеризующие деятельность хозяйствующих субъектов (ПК-2)	5
способностью выполнять необходимые для составления экономических разделов планов расчеты, обосновывать их и представлять результаты работы в соответствии с принятыми в организации стандартами (ПК-3)	5
способностью на основе описания экономических процессов и явлений строить стандартные теоретические и эконометрические модели, анализировать и содержательно интерпретировать полученные результаты (ПК-4)	5

способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в отчетности предприятий различных форм собственности, организаций, ведомств и т.д., и использовать полученные сведения для принятия управленческих решений (ПК-5)	5
способностью анализировать и интерпретировать данные отечественной и зарубежной статистики о социально-экономических процессах и явлениях, выявлять тенденции изменения социально-экономических показателей (ПК-6)	5
способностью, используя отечественные и зарубежные источники информации, собирать необходимые данные, анализировать их и готовить информационный обзор и/или аналитический отчет (ПК-7)	5
способностью использовать для решения аналитических и исследовательских задач современные технические средства и информационные технологии (ПК-8)	5
способностью осуществлять документирование хозяйственных операций, проводить учет денежных средств, разрабатывать рабочий план счетов бухгалтерского учета организации и формировать на его основе бухгалтерские проводки (ПК-14)	5
способностью формировать бухгалтерские проводки по учету источников и итогам инвентаризации и финансовых обязательств организации (ПК-15)	5
способностью оформлять платежные документы и формировать бухгалтерские проводки по начислению и перечислению налогов и сборов в бюджеты различных уровней, страховых взносов – во внебюджетные фонды (ПК-16)	5
способностью отражать на счетах бухгалтерского учета результаты хозяйственной деятельности за отчетный период, составлять формы бухгалтерской и статистической отчетности, налоговые декларации (ПК-17)	5
способностью организовывать и осуществлять налоговый учет и налоговое планирование организации (ПК-18)	5
Средняя компетентностная оценка ВКР	5

* Уровни оценки компетенции:

«Отлично» – студент освоил данную компетенцию на высоком уровне. Он может применять (использовать) её в нестандартных производственных ситуациях и ситуациях повышенной сложности. Обладает отличными знаниями и умениями по всем аспектам данной компетенции. Владеет полными навыками применения данной компетенции в производственных и (или) учебных целях.

«Хорошо» – студент полностью освоил компетенцию, эффективно применяет её при решении большинства стандартных производственных и (или) учебных задач, а также в некоторых нестандартных ситуациях. Обладает хорошими знаниями и умениями по большинству аспектов данной компетенции.

«Удовлетворительно» – студент не полностью освоил компетенцию. Он достаточно эффективно применяет освоенные знания при решении стандартных производственных и (или) учебных задач. Обладает хорошими знаниями по многим важным аспектам данной компетенции.

«Неудовлетворительно» – студент не освоил или находится в процессе освоения данной компетенции. Он не способен применять знания, умение и владение компетенцией как в практической работе, так и в учебных целях.

6. Замечания по ВКР

1. Работа выиграла бы, если автор изучил обзор специальных налоговых режимов для сельскохозяйственных предприятий, помимо единого сельскохозяйственного налога.
2. Работа выиграла бы, если автор изучил международный опыт фискальной политики в сельскохозяйственной отрасли.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Рецензируемая выпускная квалификационная работа отвечает предъявляемым требованиям и заслуживает оценки отлично, а ее автор Идрисова Э.М. достойна присвоения квалификации «бакалавр»

Рецензент:

К.э.н., доцент

учёная степень, ученое звание



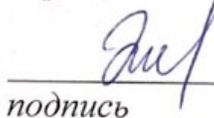
подпись

/Крупина Г.Д./

Ф.И.О

« 28 » декабря 2020 г.

С рецензией ознакомлен*



подпись

Идрисова Э.М.
Ф.И.О

« 29 » декабря 2020 г.

*Ознакомление обучающегося с рецензией обеспечивается не позднее чем за 5 календарных дней до дня защиты выпускной квалификационной работы.

Аннотация

на тему: «Бухгалтерский учёт и аудит расчетов по единому сельскохозяйственному налогу на примере производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» Буинского муниципального района Республики Татарстан»

Целью выпускной квалификационной работы является разработка и обоснование рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета и аудита по единому сельскохозяйственному налогу на примере производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» Буинского района Республики Татарстан.

Для этого необходимо: рассмотреть теоретические основы бухгалтерского учета и аудита расчетов по единому сельскохозяйственному налогу; провести оценку бизнеса и систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля; изучить современное состояние бухгалтерского учета и аудита счетов; также разработать рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета и аудита расчетов по единому сельскохозяйственному налогу.

Информационной базой исследования является бухгалтерская отчетность за период исследования. При освящении теоретических вопросов были использованы различные законодательные и нормативные акты, приказы, учебные пособия, статьи. Работа состоит из введения, 3-х разделов, выводов и предложений, списка использованных источников и приложений.

The abstract

on the topic: "Accounting and audit of calculations for the unified agricultural tax on the production agricultural cooperative" Embulatovo "of the Buinsky municipal district of the Republic of Tatarstan".

The purpose of this work is to develop and substantiate recommendations for improving accounting and auditing of the single tax in agriculture on the example of the production agricultural cooperative "Ambulatio" of the Buinsky district of the Republic of Tatarstan.

For this it is necessary: to consider the theoretical foundations of accounting and auditing of calculations for the unified agricultural tax; assess business and accounting and internal control systems; study the current state of accounting and auditing of accounts; also to develop recommendations for improving accounting and auditing calculations for the unified agricultural tax.

The information base of the research is the accounting statements for the research period. When sanctifying theoretical issues, various legislative and regulatory acts, orders, textbooks, articles were used. The work consists of an introduction, 3 sections, conclusions and proposals, a list of sources and applications.

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА РАСЧЕТОВ ПО ЕДИНОМУ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОМУ НАЛОГУ.....	8
1.1. Экономическая сущность единого сельскохозяйственного налога.....	8
1.2. Методология бухгалтерского и налогового учета по единому сельскохозяйственному налогу	11
1.3. Особенности учёта расчетов по единому сельскохозяйственному налогу в системе МСФО.....	17
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ПРОИЗВОДСТВЕННО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО КООПЕРАТИВА «ЕМБУЛАТОВО»	20
2.1. Природно-экономическая характеристика предприятия.....	20
2.2. Анализ финансового состояния предприятия и расчетов по единому сельскохозяйственному налогу	28
2.3. Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.....	35
3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДОЛОГИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА РАСЧЕТОВ ПО ЕДИНОМУ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОМУ НАЛОГУ В ПРОИЗВОДСТВЕННО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОМ КООПЕРАТИВЕ «ЕМБУЛТОВО» БУИНСКОГО РАЙОНА РТ.....	40
3.1. Анализ методологии расчетов по единому сельскохозяйственному налогу.....	40
3.2. Аудит расчетов по единому сельскохозяйственному налогу	45
3.3. Направления совершенствования учёта и аудита расчетов по единому сельскохозяйственному налогу	50
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	55
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	58
ПРИЛОЖЕНИЯ	61

ВВЕДЕНИЕ

Сельское хозяйство для экономики выступает одной из базовых отраслей производства. С его помощью обеспечивается продовольственная безопасность страны, удовлетворяются потребности населения в продуктах питания. При этом эффективность организации сельскохозяйственного производства зависит не только от усилий товаропроизводителей, но определяется еще климатическими условиями, которые невозможно предугадать. В связи с этим возникает необходимость государственной поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей, которая осуществляется и при помощи налоговых рычагов.

Новая система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей начала применяться в Российской Федерации с 2004 года и получила название единого сельскохозяйственного налога. Но и в новом порядке отмечается ряд недостатков как для сельхозпроизводителей, так и для налоговой службы.

Таким образом, вопросы, связанные с изучением и решением перечисленных проблем, и разработка рекомендаций по совершенствованию указанных вопросов, определяют актуальность темы исследования и ее практическую значимость.

Целью выпускной квалификационной работы является разработка и обоснование рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета и аудита по единому сельскохозяйственному налогу на примере производственно-сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» Буинского района Республики Татарстан.

Для достижения обозначенной цели необходимо решить следующие задачи:

- 1) Рассмотреть теоретические основы бухгалтерского учета и аудита расчетов по единому сельскохозяйственному налогу;

2) Провести оценку бизнеса и систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» Буинского района РТ;

3) Изучить современное состояние бухгалтерского учета и аудита счетов по единому сельскохозяйственному налогу в изучаемой организации;

4) Разработать рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета и аудита расчетов по единому сельскохозяйственному налогу в производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово» Буинского района РТ.

Предметом исследования является расчет по единому сельскохозяйственному налогу в сельскохозяйственной организации. Объектом исследования выступает производственно сельскохозяйственный кооператив «Ембулатово» Буинского муниципального района Республики Татарстан.

Теоретической и методической основой исследования послужили фундаментальные работы отечественных авторов в области бухгалтерского учета, аудита, внутреннего контроля и аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам, в том числе расчетов по единому сельскохозяйственному налогу, а также справочная и энциклопедическая литература. По теме выпускной квалификационной работы были изучены законодательные и нормативные акты, регламентирующие порядок ведения бухгалтерского учета расчетов по единому сельскохозяйственному налогу в Российской Федерации, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, Федеральной службы государственной статистики, данные бухгалтерского учета и отчетности производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» Буинского района РТ, справочные материалы.

Для решения поставленных в выпускной квалификационной работе задач были использованы такие общенаучные методы: анализ и синтез, расчетный математический метод, системный подход, научная абстракция, логический, функциональный и экономико-статистический анализ и методы моделирования.

Теоретическая значимость исследования состоит в определении особенностей методологии учета по единому сельскохозяйственному налогу в производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово».

Практическая значимость представлена проведением аудита расчетом по единому сельскохозяйственному налогу в производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово».

Проблемам разработки методологических основ организации бухгалтерского учета, совершенствования взаимоотношений бухгалтерского учета и налоговой системы, посвящены работы многих отечественных ученых и исследователей: Р.А. Алборова, А.С. Бакаева, П.С. Безруких, А.В. Брызгалина, В.Г. Гетьмана, Н.Н. Клинова, Н.А. Кокорева., И.Р. Коноваловой, М.И. Кутера, А.Д. Ларионова, Ж.Г. Леонтьевой, Е.А. Мизиковского, С.А. Николаевой, А.И. Нечитайло, В.Д. Новодворского, В.Ф. Паляя, М.З. Пизенгольца, В.И. Подольского, МЛ. Пятова, Р.Л. Сабанина, И.А. Слабинской, Я.В. Соколова, В.П. Суйца, И.Р. Сухарева, О.А. Сухаревой, С.М. Шапигузова, А.Д. Шеремета, В.Г. Широбокова, Л.З. Шнейдмана и других.

Проблемы формирования налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу пока не нашли широкого отражения в научных трудах и экономической литературе. Имеются лишь отдельные публикации в периодических изданиях Н.Г. Белова, Ю.М. Турина, Н.В. Елисеевой, С.В. Костина, Р.В. Костиной, А.И. Павлычева, Т.В. Струговой, Н.С. Реутовой, О.А. Романчук, Е.В. Фастовой, Л.И. Хоружий [23].

По достоинству оценивая научный вклад названных ученых, следует отметить, что на сегодняшний день практически не проработанными остаются вопросы методики и организации формирования учетной информации о доходах и расходах, участвующих в расчете налогооблагаемой базы по единому сельскохозяйственному налогу, а также отражения расчетов по данному налогу.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДА РАСЧЕТОВ ПО ЕДИНОМУ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОМУ НАЛОГУ

1.1. Экономическая сущность единого сельскохозяйственного налога

Единый сельскохозяйственный налог – это специальный налоговый режим, который разработан и введен специально для производителей сельскохозяйственной продукции [1].

В целях налогообложения к сельскохозяйственной продукции относится продукция растениеводства, сельского и лесного хозяйства, животноводства, в том числе полученная в результате выращивания и дорасщивания рыб и других водных биологических ресурсов.

Налогоплательщики - сельскохозяйственные товаропроизводители: организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, оказывающие услуги сельскохозяйственным товаропроизводителям в области растениеводства и животноводства.

Рыбохозяйственные организации и ИП также признаются налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога.

Как отмечают многие авторы, в том числе и Алборов Р. А. [7], сельское хозяйство в нашей экономике имеет важную роль, и всё это влияет на показатель валового внутреннего продукта. Согласно данным за 2015 г. стоимость произведенной продукции в сельском хозяйстве составляет 5037 млрд. рублей или 6,3 % от валового внутреннего продукта. Значение сельского хозяйства отличается не только финансовой стороной [7].

Одной частью для безопасности страны является сельское хозяйство. Все страны, которые успешно прошли этап индустриального развития, были вынуждены признать, что приобретение продовольственных товаров за рубежом слишком опасно для национальной экономики, так как это приводит к хронической утечке капиталов и к росту зависимости от внешнеполитических

отношений, которым могут сопутствовать сокращения поставок, изменения цен.

В Российской Федерации в 2002 году был введен специальный налоговый режим - единый сельскохозяйственный налог, в качестве косвенной формы поддержки сельскохозяйственного производства [14].

Главой 26.1 Налогового кодекса РФ регулируется исчисление и уплата единого сельскохозяйственного налога. Данный налог могут применять только сельскохозяйственные товаропроизводители, соответствующие критериям, установленным ст.346.2 Налогового кодекса РФ. Перечень условий, разрешающих и запрещающих переход на единый сельскохозяйственный налог можно увидеть в этой статье Налогового кодекса [1].

Перейти на единый сельскохозяйственный налог можно добровольным путем. Возврат к иным режимам налогообложения осуществляется добровольно или в обязательном, в случае, если налогоплательщик перестал соответствовать критериям, установленным ст.346.2 Налогового кодекса РФ (таблица 1).

Таблица 1 – Освобождение от уплаты налогов

Как отмечает Гешель В. П. [12], уплата единого сельскохозяйственного налога дает возможность освободиться от следующих налогов		
налога на прибыль для организаций/НДФЛ для индивидуальных предпринимателей	налога на имущество	НДС

Статьей 346.1 Налогового кодекса РФ предусмотрены такие случаи-исключения, когда налог на прибыль, НДФЛ и НДС подлежат уплате, даже если на предприятии применяется единый сельскохозяйственный налог [1].

Ставка единого сельскохозяйственного налога составляет 6%. Календарный год является налоговым периодом по единому сельскохозяйственному налогу.

Доходы, уменьшенные на величину расходов являются для единого сельскохозяйственного налога налоговой базой. Определяются доходы и расходы кассовым методом, то есть по мере получения/уплаты денежных средств. Перечень доходов, подлежащих налогообложению, считается открытым. Признаются доходами такие авансы, как полученные в счет предстоящих поставок.

Перечень расходов, уменьшающих налоговую базу, закрытый, то есть если налогоплательщик осуществил расход, который не указан в данном перечне, этот расход не уменьшает налоговую базу. Авансы, уплаченные поставщикам, включаются в состав расходов только после получения товаров (выполнения работ, оказания услуг). Только после их оплаты и ввода в эксплуатацию признаются расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств и нематериальных активов, [19].

Кроме того, все расходы должны быть документально подтверждены, экономически обоснованы, а расходы, в отношении которых установлены нормы, уменьшают налоговую базу только в пределах таких норм (таблица 2).

Таблица 2 - Преимущества применения единого сельскохозяйственного налога

Преимущества применения единого сельскохозяйственного налога				
сокращенный перечень отчетности	добровольный порядок применения единого сельскохозяйственного налога, которая дает возможность перехода на общий режим налогообложения или упрощенную систему налогообложения	снижение налоговой нагрузки		установление достаточно продолжительного отчетного периода – полугодие

Существуют и возможные отрицательные последствия.

Это сужение рынка сбыта, так как большей части покупателей, являющихся плательщиками НДС, будет невыгодно приобретать продукцию,

ведь они (покупатели) не получают возможности произвести налоговые вычеты по НДС.

Следовательно, если плательщиков единого сельскохозяйственного налога даже и освобождает от уплаты НДС, снижает общий уровень налоговых платежей, несмотря на это возникают сложности с реализацией продукции.

Есть ещё одна отрицательная сторона перехода, что предприятия для минимальной налоговой базы будут максимально увеличивать суммы расходов, которые связаны с производством и реализацией готовой продукции. В результате повышается себестоимость продукции, и, соответственно, отпускные цены, снижается конкурентоспособность продукции. Из-за того, что объектом налогообложения единого сельскохозяйственного налога является прибыль, неизбежно уменьшение рентабельности организаций.

До того, как предприятие перейдет на новый налоговый режим единый сельскохозяйственный налог, нужно сделать подготовительную работу, чтобы свести на минимум все потери, которые могут быть.

Государство, принимая меры по совершенствованию системы единого сельскохозяйственного налога, оказывает положительное влияние на развитие сельского хозяйства, следовательно, растут поступления этого налога в бюджет. Это говорит о том, что единый сельскохозяйственный налог активно использовался государством с целью регулирования социально-экономических процессов на селе.

1.2. Методология бухгалтерского и налогового учета по единому сельскохозяйственному налогу

Порядок ведения бухгалтерского учета на едином сельскохозяйственном налоге обуславливается особенностями конкретной финансово-хозяйственной деятельности на едином сельскохозяйственном налоге.

В соответствии с п. 2 ст. 346.5 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) налогоплательщики единого сельскохозяйственного налога при определении объекта налогообложения уменьшают полученные доходы на расходы на приобретение, сооружение и изготовление основных средств (с учетом положений п. 4 и абз. 6 пп. 2 п. 5 указанной статьи Кодекса).

Согласно п. 4 ст. 346.5 Кодекса расходы в отношении приобретенных (сооруженных, изготовленных) основных средств в период применения единого сельскохозяйственного налога принимаются с момента ввода этих основных средств в эксплуатацию. При этом в течение налогового периода данные расходы принимаются равными долями.

В соответствии с абз. 6 пп. 2 п. 5 ст. 346.5 Кодекса расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств отражаются в последний день отчетного (налогового) периода в размере оплаченных сумм. При этом указанные расходы учитываются только по основным средствам, используемым при осуществлении предпринимательской деятельности.

В соответствии с п. 8 ст. 346.5 Кодекса организации обязаны вести учет показателей своей деятельности, необходимых для исчисления налоговой базы и суммы единого сельскохозяйственного налога, на основании данных бухгалтерского учета с учетом положений гл. 26.1 Кодекса.

Ведение бухгалтерского учета на едином сельскохозяйственном налоге потребует от налогоплательщика утвердить свою Учетную политику.

При работе на едином сельскохозяйственном налоге нужно вести книгу учета доходов и расходов. В бухгалтерском учете доходы и расходы отражаются по методу начисления, а в налоговом - закон обязывает применять кассовый метод признания доходов и расходов.

В бухгалтерском учете расчеты по единому сельскохозяйственному налогу компания должна вести на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам». К этому счету необходимо открыть субсчет «Расчеты по единому

сельскохозяйственному налогу» и утвердить эти изменения в рабочем плане счетов организации [21].

Прежде чем произвести расчеты с бюджетом, бухгалтеру необходимо его начислить.

Начисление единого сельскохозяйственного налога отражают следующей записью:

Дт 99 «Прибыли и убытки» Кр 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по единому сельскохозяйственному налогу».

Уплата единого сельскохозяйственного налога отражают записью:

Дт 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по единому сельскохозяйственному налогу» Кр 51 «Расчетный счет»

2017 год стал годом внесения масштабных изменений в налоговое законодательство России.

ФЗ № 401-ФЗ от 30.11.2016 года позволил аграрным товаропроизводителям учесть в расходах:

- 1) Суммы бюджетных платежей, перечисленных государству самостоятельно;
- 2) Суммы, как в денежном, так и в натуральном выражении, переданные в счет погашения задолженности перед лицом, уплатившим страховые платежи и налоги.

Налогоплательщики представляют в налоговые органы налоговые декларации не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом:

- 1) организации - по месту своего нахождения;
- 2) индивидуальные предприниматели - по месту своего жительства [21].

Иные налоги и сборы уплачиваются организациями и предпринимателями, перешедшими на уплату единого сельскохозяйственного налога, согласно с общим режимом налогообложения.

Действующее бухгалтерское и налоговое законодательство предусматривает параллельное ведение бухгалтерского и налогового учета в

организациях. Наряду с этим налоговый учет исполняется в целях формирования полной и достоверной информации именно для налогообложения хозяйственных операций, исполненных налогоплательщиком в течение налогового периода, вдобавок обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей для контроля над правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налога в бюджет.

Формы регистров налогового учета должны разрабатываться организациями самостоятельно и заполняться на основе первичных документов. Помимо этого, нужна обеспеченная взаимосвязь данных налогового и бухгалтерского учета, и внутренний контроль однозначности информации [24].

Объем работы по созданию целостной системы налогового учета зависит от состояния бухгалтерского учета. Следовательно, преимущество имеют те организации, у кого бухгалтерский учет автоматизирован, то есть ведется с помощью современных программных продуктов. Такие организации могут группировать учтенные на основании первичных документов доходы и расходы для различных целей, также и для исчисления единого сельскохозяйственного налога.

Главными первичными документами налогового учета должны быть бухгалтерские справки отдельно по доходам и отдельно по расходам, которые составлены на основании первичных бухгалтерских документов. В справке о доходах указываются реквизиты первичных документов, на основании которых в бухгалтерском учете начислена выручка от продажи продукции. Там же регистрируется и фактическая оплата продукции покупателем. Необходимость отражения данных об оплате обоснована применением кассового способа учета доходов и расходов по единому сельскохозяйственному налогу (Бухгалтерская справка № 1).

В графе «Отклонение» указанной справки следует быть рассчитана разница между бухгалтерским доходов и суммой, учитываемой для расчета единого сельскохозяйственного налога.

Согласно бухгалтерских справок, данных по счетам учета продаж, и счетов учета денежных средств, расчетов, должен формироваться сводный налоговый регистр по учету доходов от реализации, принимаемых для расчета единого сельскохозяйственного налога. [24].

Для исчисления единого сельскохозяйственного налога за год, за полугодие, предлагается введение специального регистра учета доходов и расходов. Регистр должен состоять из двух разделов: 1 – Доходы; 2 – Расходы. По строкам отражаются соответствующие виды доходов в первом разделе и расходов — во втором. По столбцам показывает суммы доходов и расходов за каждый месяц налогового периода. Следовательно, в предлагаемом регистре есть все доходы и расходы, которые учитываются при исчислении единого сельскохозяйственного налога, по видам за каждый месяц (Сводный регистр учета доходов и расходов для целей исчисления единого сельскохозяйственного налога).

Статей доходов, как выручка от продажи продукции растениеводства, животноводства, подсобных производств, выполнения работ и оказания услуг можно заносить напрямую из документов бухгалтерского учета, делая в них такие пометки.

Таких расходов, как приобретение основных средств, расходы на ремонт основных средств, материальные расходы, расходы на питание работников, занятых на сельскохозяйственных работах, и некоторым другим, понадобится разработка дополнительных аналитических налоговых регистров для предварительной их группировки, их нужно вести за каждый месяц налогового периода. По остальным видам расходов можно их прямое перенесение из документов бухгалтерского учета, где они отражаются, с предварительной проверкой их оплаты.

По истечении отчетного и налогового периода в регистре подсчитываются итоги. Исходя из этого переносятся общие суммы в соответствующие строки налоговой декларации по единому сельскохозяйственному налогу и определяется налоговая база [24].

При определении налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу стоимость многолетних насаждений может учитываться только после ввода их в эксплуатацию. Об этом Письмо Минфина России от 07.10.2013 N 03-11-06/1/41457. В соответствии с п. 2 ст. 346.5 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) налогоплательщики единого сельскохозяйственного налога при определении объекта налогообложения уменьшают полученные доходы на расходы на приобретение, сооружение и изготовление основных средств (с учетом положений п. 4 и абз. 6 пп. 2 п. 5 указанной статьи Кодекса).

Согласно п. 4 ст. 346.5 Кодекса расходы в отношении приобретенных основных средств в период применения единого сельскохозяйственного налога принимаются с ввода этих основных средств в эксплуатацию. Наряду с этим в течение налогового периода предоставленные расходы принимаются равными долями.

В соответствии с абз. 6 пп. 2 п. 5 ст. 346.5 Кодекса расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств отражаются в последний день отчетного (налогового) периода в размере оплаченных сумм. При этом указанные расходы учитываются только по основным средствам, используемым при осуществлении предпринимательской деятельности.

Согласно с п. 8 ст. 346.5 Кодекса организации обязаны вести учет показателей своей деятельности, обязательных для исчисления налоговой базы и суммы единого сельскохозяйственного налога, на основании данных бухгалтерского учета с учетом положений гл. 26.1 Кодекса.

Различия между бухгалтерским и налоговым законодательством приводят к необходимости вести двойной учет доходов и расходов. Использование предложенных документов позволит решить проблему учета доходов и расходов, формирующих налоговую базу по единому сельскохозяйственному налогу, и упростить работу по его исчислению.

1.3. Особенности учёта расчетов по единому сельскохозяйственному налогу в системе МСФО

В российских нормативных актах, сельскохозяйственным организациям в основном рекомендовано оценивать активы по фактическим затратам, что следует действующим национальным стандартам, иначе говоря Положениям по бухгалтерскому учету (далее – ПБУ). В международной практике биологические активы оцениваются по справедливой стоимости. Для этого в системе МСФО применяются международные стандарты аудита, такие как МСА 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита» и другие.

Важнейшая мера государственного регулирования сельского хозяйства оказывается налоговые преференции. В настоящее время, исходя из налогового законодательства к налоговым преференциям, оказываемым сельскохозяйственным товаропроизводителям считается: нулевая ставка по налогу на прибыль; 10% ставка по налогу на добавленную стоимость (далее – НДС) при реализации большинства видов сельскохозяйственной продукции на территории РФ; специальный налоговый режим в виде единого сельскохозяйственного налога для сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Следовательно, одна из главных особенностей режима единого сельскохозяйственного налога считается отсутствие обязанности по учету и уплате НДС [1].

Введение единого сельскохозяйственного налога дает возможность сельскохозяйственным товаропроизводителям определенные преференции и льготы: освобождение от уплаты НДС, которая помогает сократить трудозатраты на ведение налогового учета, поскольку нет необходимости формировать книги покупок, продаж. Хотя существуют определенные отличительные признаки момента определения дохода при кассовом методе и методе начисления, которые представлены в таблице 1.

При проведении аудита бухгалтерской отчетности аудиторская организация, индивидуальный аудитор самостоятельно определяют формы и методы проведения аудита на основе стандартов аудиторской деятельности.

Таблица 3 - Отличительные признаки момента определения дохода при кассовом методе и методе начисления

Хозяйственные операции	Специальный налоговый режим – ЕСХН	Общий налоговый режим - НДС
В случае поступления предварительной оплаты от покупателя		
Поступление предварительной оплаты от покупателя	Признается доходом	Признается реализацией
Отгрузка продукции в счет поступившей ранее оплаты	Не признается доходом	Признается реализацией, исчисленная ранее сумма НДС с предварительной оплаты принимается к вычету
В случае отгрузки покупателю без предварительной оплаты		
Отгрузка продукции	Не признается доходом	Признается реализацией
Оплата ранее отгруженной продукции	Признается доходом	Не влияет на расчет НДС
В случае предварительной оплаты поставщику		
Предварительная оплата поставщикам на товары (работы, услуги)	Не признается доходом	Признается вычетом
Поступление ранее оплаченных товаров, работ, услуг	Признается доходом	Признается вычетом, сумма НДС с предварительной оплаты поставщику, ранее принятая к вычету, отражается в составе налоговой базы
В случае приобретения товаров (работ, услуг) без предварительной оплаты		
Приобретение товаров (работ, услуг)	Не признается доходом	Признается вычетом
Оплата ранее полученных товаров (работ, услуг)	Признается доходом	Не влияет на расчет НДС

Таким образом, из Федерального закона «Об аудиторской деятельности», при проведении аудита бухгалтерской отчетности за 2019г. следует пользоваться международными стандартами аудита (МСА), которые введены в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 9 января 2019 г. N 2н. Помимо МСА нужно применять такие документы, как принятые Международной федерацией бухгалтеров и рекомендованные для

применения на территории Российской Федерации Советом по аудиторской деятельности:

1) Концепция качества аудита: ключевые элементы, формирующие среду для обеспечения качества аудита;

2) Международная концепция заданий, обеспечивающих уверенность;

3) Словарь терминов;

4) Структура сборника стандартов, выпущенных Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность;

5) Предисловие к сборнику международных стандартов контроля качества, аудита и обзорных проверок, прочих заданий, обеспечивающих уверенность, и заданий по оказанию сопутствующих услуг.

2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ПРОИЗВОДСТВЕННО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО КООПЕРАТИВА «ЕМБУЛАТОВО» БУИНСКОГО РАЙОНА РТ

2.1. Природно-экономическая характеристика предприятия

Производственно сельскохозяйственный кооператив «Ембулатово» был зарегистрирован 21 мая 2004 (существует 16 лет) под ИНН 1614006920 и ОГРН 1041639601189. Юридический адрес 422442, Республика Татарстан, Буинский район, село Ембулатово. Руководитель Фасхутдинов Тальгат Абдулхаликович.

Согласно Федеральному закону «О сельскохозяйственной кооперации» [1], сельскохозяйственным производственным кооперативом признается сельскохозяйственный кооператив, созданный гражданами для совместной деятельности по производству, переработке и сбыту сельскохозяйственной продукции.

Производственный кооператив считается коммерческой организацией. Видами производственных кооперативов такие, как сельскохозяйственная артель, рыболовецкая артель и кооперативное хозяйство и другие.

Сельскохозяйственной или рыболовецкой артелью (колхозом) считается такой кооператив, созданный гражданами согласно добровольного членства для совместной деятельности по производству, переработке, сбыту сельскохозяйственной продукции. Для членов сельскохозяйственной и рыболовецкой артелей обязательно личное трудовое участие в их деятельности, но их члены считаются сельскохозяйственными товаропроизводителями независимо от выполняемых ими функций.

Производственно сельскохозяйственный кооператив «Ембулатово» занимается производством таких видов сельхоз. продукции как:

- 1) выращивание зерновых культур;
- 2) выращивание зернобобовых культур;
- 3) выращивание семян масличных культур;

- 4) выращивание однолетних кормовых культур;
- 5) разведение молочного крупного рогатого скота, производство сырого молока;
- 6) азведение прочих пород крупного рогатого скота и буйволов, производство спермы;
- 7) предоставление услуг в области растениеводства;
- 8) деятельность автомобильного грузового транспорта.

Рассмотрим состав земельных фондов и структуру сельскохозяйственных угодий в производственно сельскохозяйственном кооператива «Ембулатово» Буинского района РТ (таблица 4).

Таблица 4 – Динамика состава земельных фондов и структуры сельскохозяйственных угодий в производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово» Буинского района РТ за 2017-2019 годы

Виды угодий	2017		2018		2019		В среднем по РТ за 2019 год	
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %
Всего земель	13486	х	16309	х	16504	х	6556	х
В т.ч. сельскохозяйственных угодий	13081	100	15820	100	16009	100	6307	100
Пашня	11302	86,4	14443	91,3	14440	90,2	5555	88,1
Пастбище	1779	13,6	1376	8,7	1569	9,8	618	9,8
Процент распаханности, %	х	86,4	х	91,3	х	90,2	х	88,1

Данные таблицы 4 показывают, что к 2019 году площадь земель производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» увеличилась до 16504 га, при одновременном увеличении процента распаханности до 90,2%.

Номенклатура производимых сельхоз культур и продуктов животноводства производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» включает в себя значительное число позиций. Структура

ключевых позиций номенклатуры и их доля в общем объеме выручки за 2017-2019 год представлена в таблице 5.

Таблица 5 – Структура выручки производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» за 2017-2019 годы

Номенклатура	2017 г.		2018 г.		2019 г.		В среднем за 3 года	
	Объем продаж, тыс. руб.	Доля, %						
Молоко	14050	29,2	18625	28,7	25271	28,8	19316	28,9
Зернофураж	11172	23,2	14810	22,8	20094	22,9	15359	23,0
Мясо	305	0,6	405	0,6	549	0,6	420	0,6
Сахарная свекла	4303	8,9	5704	8,8	7739	8,8	5915	8,8
Озимая пшеница	6608	13,7	8760	13,5	11885	13,6	9084	13,6
Яровая пшеница	3907	8,1	5179	8,0	7027	8,0	5371	8,0
Сахарный песок	2202	4,6	2919	4,5	3960	4,5	3027	4,5
Сенаж	799	1,7	1060	1,6	1438	1,6	1099	1,6
Прочие:	4786	9,9	7398	11,4	9712	11,1	7299	10,9
Итого:	48132	100,0	64859	100,0	87675	100,0	66889	100,0

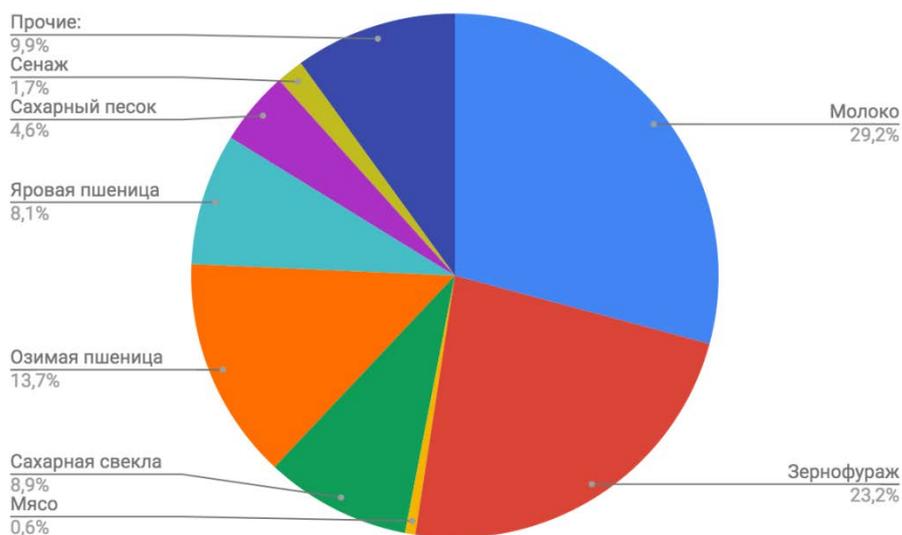


Рисунок 1 Структура продаж производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» в 2017 году

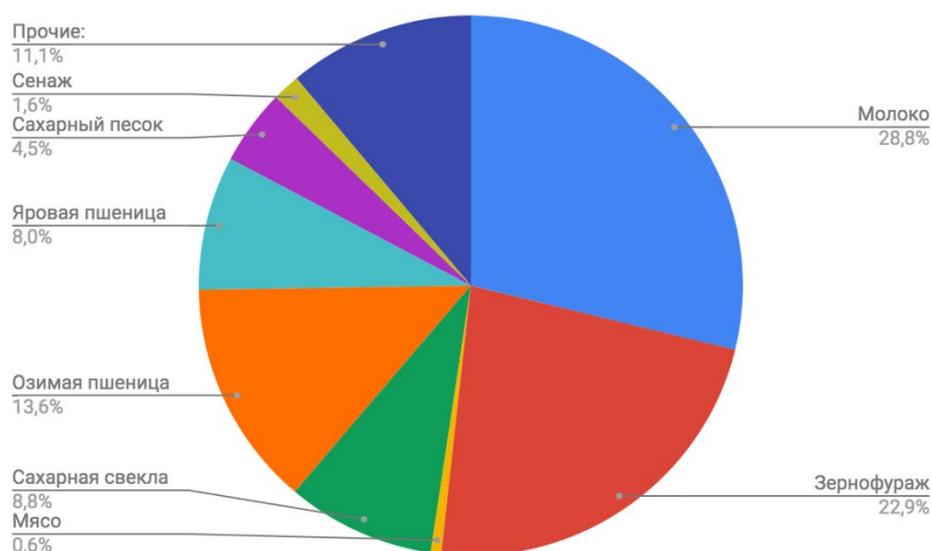


Рисунок 2 Структура продаж производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» в 2019 году

Данные таблицы 5 показывают, что наибольшую долю продаж производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» занимает молоко и зернофураж. Подробная структура продаж в двух крайних периодах представлена на графиках (рисунок 1,2).

Для оценки динамики экономических показателей деятельности производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» сравним показатели его доходов и расходов за 2017-2019 гг. Источником информации для анализа является декларация по единому сельскохозяйственному налогу. Данные представлены в таблице 6.

Данные таблицы 6 показывают, что экономические показатели производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» в 2017-2019 гг. стабильно возрастают. Так, выручка предприятия увеличивается практически в 2 раза в 2019 году по сравнению с 2017 – с 48,1 млн. руб. до 87,7 млн. руб.

Таблица 6 – Динамика финансовых результатов производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» за 2017-2019 годы

Наименование показателя	2017г.	2018г.	2019 г.	Отклонение, (+/-)		Отчетный год в %	
				2019 к 2017	2019 к 2018	2019 к 2017	2019 к 2018
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Показатели объема производства и продаж							
1.1. Товарная продукция в фактических ценах, тыс.руб	48132	64859	87675	39543	22816	182,16	135,18
1.1. Выручка от продажи, тыс. руб.	48132	64859	87675	39543	22816	182,16	135,18
2. Показатели объема используемых ресурсов, капитала и затрат							
2.1. Среднесписочная численность работников, чел.	57	65	68	11	3	119,30	104,62
2.2. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс.руб.	23087	29585	39005	15919	9420	168,95	131,84
2.3. Фондовооруженность, тыс. руб.	405,03	455,15	573,60	169	118	141,62	126,02
2.4. Среднегодовая стоимость оборотных средств, тыс.руб.	20406	17423	18686	-1720	1264	91,57	107,25
2.5. Общая величина финансовых ресурсов (капитала), тыс. руб.	44452	49563	65819	21367	16256	148,07	132,80
2.6. Чистые активы, тыс. руб.	39328	45730	49604	10276	3874	126,13	108,47
2.7. Полная себестоимость продаж, тыс. руб.	43865	60430	87130	43265	26700	198,63	144,18
2.8. Фонд оплаты труда, тыс. руб.	12517	14625	15419	2902	794	123,18	105,43
3. Показатели, характеризующие финансовый результат							
3.1. Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	4267	4429	545	-3722	-3884	12,77	12,31
3.2. Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб.	6200	6402	3874	-2326	-2528	62,48	60,51
3.3. Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	6200	6402	3874	-2326	-2528	62,48	60,51
4. Показатели эффективности использования ресурсов, капитала и затрат							
4.1. Годовая производительность труда одного работника, тыс. руб.	844,4	997,8	1289,3	444,9	291,5	152,69	129,21

1	2	3	4	5	6	7	8
4.2. Фондоотдача, руб.	2,08	2,19	2,25	0,2	0,1	107,82	102,53
4.3. Коэффициент оборачиваемости оборотных средств, количество оборотов	2,359	3,723	4,692	2,3	1,0	198,92	126,04
4.4. Затраты на 1 рубль выручки (затратоёмкость продукции), руб.	0,911	0,932	0,994	0,1	0,1	109,05	106,66
4.5. Годовая оплата труда одного работника, тыс. руб.	219,60	225,00	226,75	7,2	1,8	103,26	100,78
4.6. Рентабельность (убыточность) произведенных затрат (основной деятельности), % (по ПП)	9,73	7,33	0,63	-9,10	-6,70	X	X
4.7. Рентабельность (убыточность) оборота (продаж), % (по ПП)	8,87	6,83	0,62	-8,24	-6,21	X	X
4.8. Рентабельность активов (капитала), % (по ПЧ)	13,95	12,92	5,89	-8,06	-7,03	X	X
4.9. Рентабельность деятельности, % (по ПЧ)	12,88	9,87	4,42	-8,46	-5,45	X	X

В то же время, стоит отметить более быстрый рост себестоимости продаж предприятия – с 43,9 млн. руб. до 87,1 млн. руб. В результате это приводит к существенному падению прибыли от продаж с 4267 тыс. руб. в 2017 году до 545 тыс. руб. в 2019 году, что показывает негативные тенденции неконтролируемого роста объемов производства предприятия. Рентабельность продаж в результате данных тенденций снижается с 8,87% практически до нуля – до 0,62%

Важным фактором роста объема производства производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» является увеличение среднегодового остатка основных средств – за рассмотренный период он возрастает на 69%. При этом, темпы роста среднегодового остатка основных средств отстают от темпов роста выручки от продаж, что повышает показатель фондоотдачи с 2,08 до 2,25, что говорит об эффективном управлении основными средствами.

В состав основных средств входят сельскохозяйственные животные, оборудование для сеяния, сбора и переработки сельхозкультур, комбайны, культиваторы, погрузчики, трактора и другое оборудование, а также здания.

В отличие от основных, динамика оборотных активов не столь однозначна – в 2018 году среднегодовой остаток оборотных активов значительно снижается, а в 2019 году, несмотря на прирост 7,25%, остается все равно ниже уровня 2017 года. На фоне роста выручки это способствует двукратному увеличению показателя коэффициента оборачиваемости оборотных активов с 2,36 до 4,69, что подтверждает эффективность использования запасов и денежных средств предприятия.

Несмотря на возрастающую эффективность использования основных и оборотных активов, динамика результирующего показателя деятельности – чистой прибыли – имеет негативную тенденцию. Так, чистая прибыль производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» снижается с 6,2 млн. руб. в 2017 году до 3,9 млн. руб. в 2019 году. На фоне роста выручки, это приводит к многократному снижению показателя рентабельности деятельности компании – с 12,88% до 4,42%.

Также важным показателем, характеризующим степень привлекательности предприятия для инвестиций, является рентабельность активов. Ввиду аналогичного росту выручки активов предприятия на фоне снижения чистой прибыли, рентабельность активов также снижается с 13,95% в 2017 году до 5,89% в 2019 году.

Рассмотрим трудовые ресурсы производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» (таблица 7). Данный ресурс является важным фактором производства. При правильном его использовании можно повысить уровень производства сельскохозяйственной продукции.

Анализ таблицы 7 показал, что в производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» уровень использования запаса труда снизился до 101,5% в 2019 г. по сравнению с 102,3% в 2017 г., это говорит о том, что каждый год снижается переработка труда работников производственно

сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово», при этом среднесписочная численность сотрудников возрастает.

Таблица 7 – Запас труда и уровень его использования производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» Буинского района РТ за 2017-2019 годы

Показатели	2017	2018	2019	В среднем за три года
Среднегодовая численность работников, чел.	57	65	68	63,3
Годовой запас труда, тыс. чел.-час	107,4	122,5	128,5	119,5
Фактически отработано, тыс. чел.-час	109,9	122,0	130,4	120,8
Уровень использования запаса труда, %	102,3	99,6	101,5	101,1

Таким образом, производственно сельскохозяйственный кооператив «Ембулатово» имеет достаточно существенный опыт работы на рынке производства сельскохозяйственных культур. Динамика выручки предприятия демонстрирует существенный рост, что говорит об увеличении доли на рынке. В структуре продаж предприятия преобладает молоко и зернофураж. Анализ эффективности использования основных и оборотных активов выявил положительные тенденции изменения показателей.

В то же время, предприятию следует обратить внимание на существенный рост себестоимости на фоне роста продаж, который приводит к снижению показателей прибыли от продаж и чистой прибыли. В результате снижаются показатели рентабельности продаж и активов, что не позволяет предприятию формировать собственные резервы деятельности и привлекать инвестиции, поэтому является актуальной точкой контроля для руководства производственно сельскохозяйственного кооператива.

2.2. Анализ финансового состояния предприятия и расчетов по единому сельскохозяйственному налогу

Финансовое состояние — составляющая часть общей стабильности предприятия, сбалансированность финансовых потоков, наличие средств, дающих организации поддерживать свою деятельность в течение предназначенного периода времени, а также обслуживая полученные кредиты и производя продукцию.

Анализ финансового состояния организация является совокупностью аналитических процедур, используемых для диагностики финансового состояния хозяйствующего субъекта в ретроспективе с использованием инструментария из созданных методик анализа финансовой устойчивости, действующей методологии экономического анализа. Сущность анализа финансовой устойчивости заключается в информационном обеспечении ретроспективного анализа деятельности как самого хозяйствующего субъекта, так и его внутренних и внешних контрагентов, еще и в информационном обосновании управленческих решений.

Для оценки финансового состояния производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» произведем горизонтальный и вертикальный анализ его баланса (таблица 8).

Данные таблицы 8 показывают, что в структуре активов предприятия наибольшую долю занимают внеоборотные, при этом их доля увеличивается с 62% в 2017 году до 70,5% в 2019 году. Абсолютное значение остатка основных средств также увеличивается, что говорит о стремлении предприятия к обновлению основных производственных фондов.

В структуре оборотных активов наибольшее снижение обусловлено снижением доли дебиторской задолженности и денежных средств, что свидетельствует о снижении ликвидности активов предприятия и нуждается в дополнительном анализе.

В структуре пассивов наибольшую долю занимает собственный капитал компании, но при этом его доля существенно снижается с 88,5% в 2017 году до 75,4% в 2019 году. Важно отметить, что снижение доли собственного капитала обусловлено увеличением валюты баланса, т.к. в абсолютном выражении собственный капитал производственно сельскохозяйственного кооператива возрастает с 39,3 млн. руб. до 49,6 млн. руб.

Таблица 8 – Аналитический баланс производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» за 2017-2019 годы

Статьи баланса	2017 г.		2018 г.		2019 г.		Прирост 2019 г. к 2017 г., %
	тыс. руб.	% к итогу	тыс. руб.	% к итогу	тыс. руб.	% к итогу	
1	2	3	4	5	6	7	8
Денежные средства и краткосрочные финансовые вложения	907	2,04	1020	2,06	284	0,43	31,31
Дебиторская задолженность и прочие оборотные средства	3500	7,87	1211	2,44	1810	2,75	51,71
Запасы и затраты	12481	28,08	15726	31,73	17321	26,32	138,78
Всего текущих активов	16888	37,99	17957	36,23	19415	29,50	114,96
Внеоборотные активы	27564	62,01	31606	63,77	46404	70,50	168,35
Итого активы предприятия	44452	100	49563	100	65819	100	148,07
Кредиторская задолженность и прочие кратко-срочные пассивы	5124	11,53	3833	7,73	16215	24,64	316,45
Краткосрочные кредиты и займы	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0
Всего краткосрочных обязательств	5124	11,53	3833	7,73	16215	24,64	316,45
Долгосрочные обязательства	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0
Собственный капитал предприятия	39328	88,47	45730	92,27	49604	75,36	126,13
Итого капитал предприятия	44452	100	49563	100	65819	100	148,07

Растущим пассивом компании является кредиторская задолженность, ее доля возрастает с 11,5% до 24,6%, при этом в абсолютном выражении объем

кредиторской задолженности возрастает более чем в 3 раза – с 5,1 млн. руб. в 2017 г. до 16,2 млн. руб. в 2019 г.

Для оценки ликвидности баланса распределим группы активов и пассивов (таблица 9).

Таблица 9 – Структура ликвидности баланса производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» за 2019 год

Актив	На начало 2019 г.	Пассив	На конец 2019 г.
А1. Денежные средства и краткосрочные финансовые вложения	284	К1. Кредиторская задолженность и прочие краткосрочные пассивы	16215
А2. Дебиторская задолженность и прочие оборотные активы	1810	К2. Краткосрочные займы и кредиты	0
А3. Запасы	17321	А3. Долгосрочный заемный капитал	0
А4. Внеоборотные активы	46404	А4. Собственный капитал	49604
Всего имущества (активов) предприятия	65819	Всего капитала (пассивов) предприятия	65819

Сопоставление групп активов баланса в таблице 9 позволяет произвести оценку ликвидности баланса (таблица 10).

Таблица 10 – Оценка ликвидности баланса производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» за 2017-2019 годы

Сопоставление активов и пассивов	Платежный излишек (+) или недостаток (-)		
	На конец 2017 г.	На конец 2018 г.	На конец 2019 г.
А1 и П1	-4217	-2813	-15931
А2 и П2	3500	1211	1810
А3 и П3	12481	15726	17321
А4 и П4	-11764	-14124	-3200
(А1+А2) и (П1+П2)	-717	-1602	-14121

Данные таблицы 10 показывают, что ключевые неравенства ликвидности баланса не выполняются, т.е. предприятие не имеет достаточного количества ликвидных активов для погашения наиболее срочных обязательств.

Для оценки финансовой устойчивости производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» произведем анализ источников покрытия запасов (таблица 11).

Таблица 11 – Оценка типа финансовой устойчивости производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» за 2017-2019 годы

Показатель	На конец 2017 г.	На конец 2018 г.	На конец 2019 г.
1. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб.	11764	14124	3200
2. Долгосрочные кредиты и займы, тыс. руб.	0	0	0
3. Наличие собственных и долгосрочных заемных средств для формирования запасов, тыс. руб.	11764	14124	3200
4. Краткосрочные кредиты и займы, тыс. руб.	0	0	0
5. Наличие нормальных источников формирования запасов, тыс. руб.	11764	14124	3200
6. Кредиторская задолженность предприятия, тыс. руб.	5124	3833	16215
7. Общая величина всех источников формирования запасов и затрат, тыс. руб.	16888	17957	19415
8. Запасы и затраты, тыс. руб.	12481	15726	17321
9. Излишек (+) или недостаток (-) собственных оборотных средств для покрытия запасов и затрат, тыс. руб.	-717	-1602	-14121
10. Излишек (+) или недостаток (-) собственных и долгосрочных источников для покрытия запасов и затрат, тыс. руб.	-717	-1602	-14121
11. Излишек (+) или недостаток (-) нормальных источников для покрытия запасов и затрат, тыс. руб.	-717	-1602	-14121
12. Излишек (+) или недостаток (-) всех источников для покрытия запасов и затрат, тыс. руб.	4407	2231	2094
13. Трехкомпонентный показатель финансовой устойчивости	(0;0;1)	(0;0;1)	(0;0;1)
14. Тип финансовой устойчивости	Неустойчивое	Неустойчивое	Неустойчивое

Данные таблицы 11 показывают, что предприятие не имеет достаточного количества собственных и долгосрочных источников для покрытия запасов и затрат, что формирует ее неустойчивое финансовое положение. Это положение характеризуется нарушением платежеспособности предприятия, при котором наблюдаются задержки в поступлении денежных средств на расчетные счета

фирмы, задержки выплаты заработной платы, невыполнение плана по прибыли. Но равновесия сохраняется из-за пополнения собственных средств, сокращения дебиторской задолженности и ускорения оборачиваемости запасов.

Для завершения оценки степени ликвидности компании произведем расчет показателей ее ликвидности и платежеспособности (таблица 12).

Данные таблицы 12 показывают, что практически все показатели ликвидности и платежеспособности предприятия не соответствуют своим оптимальным значениям, а также имеют отрицательные тенденции изменения. В результате, это может спровоцировать снижение финансовой устойчивости компании в случае ее неспособности своевременно покрыть имеющиеся обязательства.

Таблица 12 – Анализ показателей ликвидности и платежеспособности производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» за 2017-2019 годы

Показатели	Опт. значение	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Отклонение 2019 г. к 2017 г.
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,2-0,3	0,177	0,266	0,018	-0,159
Коэффициент промежуточной ликвидности	≥ 1	0,860	0,582	0,129	-0,731
Коэффициент текущей ликвидности	2,0-2,5	3,296	4,685	1,197	-2,099
Коэффициент уточненной ликвидности	1-1,2	1,249	1,655	0,394	-0,855
Коэффициент платежеспособности нормального уровня	$\leq K_{тл}$	3,436	5,103	2,068	-1,368
Коэффициент общей платежеспособности	-	8,675	12,931	4,059	-4,616

Для оценки показателей финансовой устойчивости производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» произведем расчет коэффициентов финансового состояния (таблица 13).

Данные таблицы 13 показывают, что предприятие обладает оптимальным соотношением собственного и заемного капитала, о чем свидетельствуют показатели коэффициента автономии и финансовой зависимости. Также нахождение значений остальных коэффициентов в рамках своих

рекомендуемых значений подтверждает устойчивость финансового состояния компании.

Таблица 13 – Анализ коэффициентов финансового состояния производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» за 2017-2019 годы

Показатели	Опт. значение	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Отклонение 2019 г. к 2017 г.
Коэффициент автономии	0,7-0,8	0,885	0,923	0,754	-0,131
Коэффициент финансовой зависимости	0,2-0,3	0,115	0,077	0,246	0,131
Коэффициент финансового левериджа	≤1	0,130	0,084	0,327	0,197
Коэффициент финансирования	≥1	7,675	11,931	3,059	-4,616
Коэффициент маневренности капитала	0,3-0,5	0,299	0,309	0,065	-0,235
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	≥0,1	1,590	1,671	1,663	0,073
Коэффициент обеспеченности запасов собственными средствами	0,5-0,6	0,943	0,898	0,185	-0,758
Коэффициент иммобилизации капитала	0,5-0,7	0,701	0,691	0,935	0,235
Коэффициент иммобилизации активов	-	0,620	0,638	0,705	0,085
Коэффициент соотношения текущих и внеоборотных средств	≥Кфл	0,613	0,568	0,418	-0,194
Коэффициент сохранности собственного капитала		0,889	1,163	1,085	0,196

Производственно сельскохозяйственный кооператив «Ембулатово» является плательщиком единого сельскохозяйственного налога. Данные о рассчитанном налоге за 2017-2018 гг. представлены в таблице 14.

Данные таблицы 14 показывают расчет суммы налога к уплате по единому сельскохозяйственному налогу. Анализ бухгалтерского баланса, а также остатка счета 68 субсчет «Единый сельскохозяйственный налог» показывают отсутствие задолженности организации перед бюджетом по уплате единого сельскохозяйственного налога.

Следовательно, производственно сельскохозяйственный кооператив «Ембулатово» обладает оптимальной структурой активов и пассивов с преобладанием собственного капитала, что подтверждается значениями

показателей финансового состояния. В то же время предприятие подвержено риску ликвидности, о чем говорят низкие показатели коэффициентов ликвидности, а также нарушение условий ликвидности баланса.

Таблица 14 – Расчет единого сельскохозяйственного налога в производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово» за 2017-2019 годы

Показатель	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2019 г. к 2017 г., %
Сумма доходов для ЕСХН, тыс. руб.	49079	69159	91386	186,20%
Сумма расходов для ЕСХН, тыс. руб.	45397	67318	87512	192,77%
Налоговая база по ЕСХН, тыс. руб.	3682	1841	3874	105,21%
Ставка налога, %	6%	6%	6%	
Сумма налога, тыс. руб.	220,92	110,46	232,44	105,21%

Данные таблицы 14 показывают расчет суммы налога к уплате по единому сельскохозяйственному налогу. Анализ бухгалтерского баланса, а также остатка счета 68 субсчет «Единый сельскохозяйственный налог» показывают отсутствие задолженности организации перед бюджетом по уплате единого сельскохозяйственного налога.

Следовательно, производственно сельскохозяйственный кооператив «Ембулатово» обладает оптимальной структурой активов и пассивов с преобладанием собственного капитала, что подтверждается значениями показателей финансового состояния. В то же время предприятие подвержено риску ликвидности, о чем говорят низкие показатели коэффициентов ликвидности, а также нарушение условий ликвидности баланса.

Предприятие признается плательщиком единого сельскохозяйственного налога и своевременно оплачивает платежи по нему. В то же время, риск ликвидности может существенно снизить эффективность деятельности компании, следовательно, необходимо предпринять меры по изменению соотношения активов и пассивов.

2.3. Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Организация бухгалтерского учета в производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово» построена в соответствии с основными требованиями Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ [1]. Бухгалтерская служба представлена отделом бухгалтерии во главе с главным бухгалтером.

Бухгалтерский учет автоматизирован, ведется в программе 1С:Бухгалтерия версия 8.3. Используемое программное обеспечение позволяет автоматизировать процесс ведения регистров бухгалтерского учета, таких как главная книга, кассовая книга, оборотно-сальдовые ведомости, регистры аналитического учета и др.

Учетная политика производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» создана в соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016) «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Минфина России от 29.07.98 № 34н, Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» ПБУ 1/2008, утвержденным приказом Минфина России от 28.04.2017 № 69н, Налоговым кодексом Российской Федерации.

В учетной политике формируется для ведения бухгалтерского учета отдельное подразделение бухгалтерии, возглавляемое главным бухгалтером, и есть регламент обязанностей для всех сотрудников бухгалтерии.

План счетов производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» представляет собой схему регистрации группировки фактов хозяйственной деятельности. Там показаны наименования и номера синтетических счетов и субсчетов. Исходя из плана счетов и инструкции по его применению организация утверждает рабочий план счетов бухгалтерского учета, в котором полный перечень синтетических и аналитических счетов

(включая субсчета). Из-за отсутствия оборотов по некоторым счетам, из рабочего плана счетов, такие счета и субсчета исключены.

Документооборот – это движение первичных документов с момента их создания, получения от других организаций, принятие к учету, обработки до передачи в архив. В организации документооборот регламентируется графиком. Главный бухгалтер составляет график документооборота. График нужен для рационального документооборота, для оптимальной работы в подразделении. Утверждается приказом руководителя кооператива.

В производственно сельскохозяйственном кооперативе инвентаризация проводится ежегодно. Инвентаризация – это проверка практического наличия имущества и обязательств организации с целью обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности. Инвентаризация обязательств и имущества определена Федеральным законом «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.

Сличительные ведомости составляются по имуществу, когда выявляются отклонения от учетных данных. Там отражаются их результаты..

Для оформления результатов инвентаризации обычно применяются единые регистры, где объединены показатели инвентаризационных описей и сличительных ведомостей.

Вобщем, анализ организации бухгалтерского учета и движения внутренних документов производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» показал их соответствие установленным требованиям законодательства. Организация применяет специальный режим налогообложения в форме единого сельскохозяйственного налога, что нашло свое отражение в особенностях бухгалтерского учета и учетной политики компании.

В настоящее время в компании отдел бухгалтерии включает трех человек во главе с главным бухгалтером. Главный бухгалтер несет ответственность за соблюдение методологических основ ведения бухгалтерского учета, формирует

отчетность, определяет учетную политику организации, осуществляет общее руководство.

Заместитель главного бухгалтера обрабатывает получаемую документацию о произведенной и отгруженной продукции, о закупках товаров и услуг, подготавливает отчеты и необходимые документы формирования отчетности для главного бухгалтера.

Бухгалтер-кассир осуществляет работу с первичной кассовой документацией, наличными денежными средствами, сбор и внесение данных первичной документации в общую базу, подготовку инкассаций, выдачу заработной платы сотрудникам и др.

Произведем расчет уровня существенности ошибок в бухгалтерском учете (таблица 15).

Таблица 15 – Определение уровня существенности в производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово» Буинского района РТ за 2019 год

Наименование показателя	Значение базового показателя	Критерии, %	Итоговые значения для расчета уровня существенности
Прибыль до налогообложения	3874	5	193,7
Выручка от реализации	87675	2	1753,5
Капитал и резервы	49604	5	2480,2
Сумма активов	65819	2	1316,38
Затраты предприятия	87130	2	1742,6

Среднее арифметическое равно 1497,28 тыс. руб.

Берем наименьшее значение равное 193,7 тыс. руб.

$$((1497,28-193,7)/ 1497,28) * 100\% = 87,06\% .$$

Берем наибольшее значение равное 2480,2 тыс. руб.

$$((2480,2-1497,28)/ 1497,28) * 100\% = 65,65\%$$

Сумма капитала и резервов и сумма выручки от реализации существенно отличаются от средних показателей, поэтому данные показатели не следует учитывать при расчете средней.

Рассчитаем новую среднеарифметическую:

$$(1753,5+1316,38+1742,6)/ 3 = 1604,16$$

Полученное число округлим до 1600

$$((1604,16-1600)/ 1604,16) * 100 \% = 0,26\%$$

Таким образом, уровень существенности в производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово» Буинского района РТ за 2019 год составил 1600 тыс. руб.

Охрана труда и техника безопасности на предприятии – это комплекс мер, необходимых, чтобы обезопасить трудящихся во время выполнения ими порученных работодателем задач.

Согласно статье 212 ТК РФ, всякая компания обязана проводить инструктаж и проверку знаний работников по охране труда, и обучать безопасным методам выполнения работ и оказанию первой помощи пострадавшим на производстве. Для этого работодатель привлекает специализированные учебно-сертификационные центры. Благодаря таким центрам не возникают проблемы при несчастных случаях и прохождении плановых проверок со стороны контролирующих органов.

Проведение специальной оценки условий труда (далее- СОУТ) является обязанностью для всех работодателей и регулируется Законом № 426-ФЗ. При проведении СОУТ оценивается степень воздействия вредных веществ и опасных факторов, которые влияют на здоровье и безопасность работника в процессе трудовой деятельности.

СОУТ проводится не реже чем один раз в пять лет. Каждый такой фактор оценивается с точки зрения отклонения от установленных законом норм. По результатам проведения СОУТ определяются классы условий труда на рабочих местах. В производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово»

СОУТ проводилась в 2018 году, следовательно следующая оценка условий труда планируется в 2023 году.

По результатам исследований и измерений вредных и опасных производственных факторов признаны оптимальными (1 класс) или допустимыми (2 класс) следующие рабочие места:

- председатель кооператива;
- заместитель председателя кооператива;
- заведующий молочно-торговой фермы;
- оператор по искусственному осеменению животных и птицы;
- ветеринарный врач;
- главный инженер;
- агроном и др.

Охрана труда по ТК РФ может быть возложена на любого сотрудника — в порядке совмещения или по совместительству. Ответственным за проведение инструктажа и проверки знаний работников по охране труда в кооперативе является руководитель отдела кадров.

При поступлении на работу в производственно сельскохозяйственный кооператив «Ембулатово» каждому сотруднику выдают обучающие материалы для ознакомления с техникой по безопасности на рабочем месте, также обязательно проводится инструктаж в случае особо опасных происшествий, например, как пожар. Обязательно показывают схему выходов при эвакуации, инструктаж использования огнетушителей и их расположение в помещении.

Инструктируемый сотрудник в процессе обучения рассматривает как общие темы охраны труда, так и особые моменты, характерные только для его рабочего места. Каждый работник осуществляет только ту деятельность, по которой прошел технику безопасности.

Кроме того, в компании разработаны локальные нормативные акты по вопросам охраны труда:

- положение об охране труда
- программа проведения инструктажа по охране труда

– инструкция по охране труда. Инструкция разработана исходя из должности или профессии работников.

Для оказания первой помощи на предприятии всегда имеется аптечка первой помощи. Она рассчитана на оказание первой помощи при чрезвычайных ситуациях природного и техногенного характера. Рассчитана на 100 человек.

В целях повышения работоспособности сотрудников рекомендуется устраивать регламентированные перерывы продолжительностью 5-10 минут, исходя из этого был разработан комплекс упражнений производственно сельскохозяйственному кооперативу «Ембулатово» Буинского района РТ (Приложение А).

Корпоративная культура компании направлена на создание условий и поощрение мероприятий, направленных на формирование привычки здорового образа жизни сотрудников. В частности, сотрудники в обязательном порядке проходят первичный и периодический медосмотр, во внерабочее время проводятся любительские спортивные мероприятия как внутри коллектива, так и совместно с другими организациями города (турниры по футболу, кроссы по бегу, лыжам и др.).

3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДОЛОГИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА И АУДИТА РАСЧЕТОВ ПО ЕДИНОМУ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОМУ НАЛОГУ В ПРОИЗВОДСТВЕННО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОМ КООПЕРАТИВЕ «ЕМБУЛАТОВО» БУИНСКОГО РАЙОНА РТ

3.1. Анализ методологии расчетов по единому сельскохозяйственному налогу

Организациям и индивидуальным предпринимателям, применяющим систему налогообложения сельхозпроизводителей, к которым относится производственно сельскохозяйственный кооператив «Ембулатово» необходимо сдать налоговую декларацию по единому сельскохозяйственному налогу. Основой методологии расчета единого сельскохозяйственного налога является учетная политика организации.

Производственно сельскохозяйственный кооператив «Ембулатово» Буинского района РТ применяет систему единого сельскохозяйственного налога в первую очередь из-за его более низкой налоговой нагрузки. Деятельность в производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» соответствует нормативным требованиям для применения единого сельскохозяйственного налога, поэтому объект исследования использует данную льготу для своей деятельности.

Для налогообложения составление учетной политики (англ. «accounting policies») является главным из направлений налоговой оптимизации при налоговых расчетах в системе управленческого учета. Понятие «учетная политика» впервые было упомянуто в Положении о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации, утвержденном приказом Минфина России от 20.03.1992 г. № 10. В п. 1 ст. 8 Федерального закона «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ сказано, что «совокупность способов ведения экономическим субъектом бухгалтерского учета составляет его учетную политику».

Есть несколько способов для организации учетной политики, которые можно увидеть в таблице 16.

Таблица 16 - Способы для организации учетной политики.

Несколько способов для организации учетной политики:		
единая учетная политика, отражающая все необходимые аспекты и бухгалтерского учета, и налогообложения (утверждается одним приказом руководителя)	учетная политика, включающая два раздела, для бухгалтерского и налогового учета (утверждается одним приказом руководителя)	две самостоятельные учетные политики – учетная политика для целей бухгалтерского учета и учетная политика для целей налогообложения (утверждаются соответственно двумя отдельными приказами руководителя)

Расходы по основному виду деятельности производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово» отражаются в общем порядке по дебету счета 20 «Основное производство» с кредита счетов 10 «Материалы» (при отпуске материалов в производство), 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (при начислении зарплаты работникам), 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (при приобретении работ и услуг сторонних организаций) (Приказ Минфина от 31.10.2000 № 94н). А, скажем, выпуск продукции основного производства отражается так: Дебет счета 43 «Готовая продукция» — Кредит счета 20.

В производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово» для расчетов по единому сельскохозяйственному налогу открыт к счету 68 субсчет 12 «Расчеты по единому сельскохозяйственному налогу». Корреспонденции счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Единый сельскохозяйственный налог в производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово» считают по следующей формуле:

Единый сельскохозяйственный налог = Налоговая база*Ставка налога

Налоговая база — это доходы минус расходы и убытки прошлых лет.

Наиболее сложным моментом является определение того, какие доходы и расходы можно учитывать. В налоговом кодексе есть полный список доходов и расходов. Доходы можно уменьшить на убытки прошлых лет.

Для распределения доходов и расходов, учитываемых для целей налогообложения по единому сельскохозяйственному налогу, производственно сельскохозяйственный кооператив «Ембулатово» применяет автоматизированный учет в программе 1С:Бухгалтерия 8.3.

Главным способом отражения хозяйственных операций в учете считается ввод документов в программу, согласно первичным бухгалтерским документам. Помимо этого, разрешается прямой ввод отдельных проводок. Обеспечена работа с такими первичными отраслевыми документами, как «Выпуск продукции с поля», «Акт расхода семян и посадочного материала», «Акт об использовании удобрений», «Реализация сельскохозяйственной продукции», «Приплод животных», «Перевод животных», «Перевод из основного стада в откорм», «Путевой лист», «Сдельный наряд», «Реализация товаров в счет заработной платы» и другие.

Программа «1С:Бухгалтерия» содействует законный электронный документооборот в соответствии с действующим законодательством (Федеральный закон № 1-ФЗ «Об электронной цифровой подписи») и форматами обмена электронными документами, утвержденными ФНС.

Форма декларации по единому сельскохозяйственному налогу регламентируется Приказом ФНС РФ от 28.07.2014 № ММВ-7-3/384.

На сайте ФНС нет образца заполнения декларации по единому сельскохозяйственному налогу, но есть порядок заполнения (в ред. Приказа ФНС России от 01.02.2016 № ММВ-7-3/51@).

Таблица 17 - Состав декларации по единому сельскохозяйственному налогу

В отчет входят				
титульный лист, отражающий информацию об организации и налоговой службе	раздел 1, где прописана сумма налога	раздел 2, где показан расчет сельхозналога	раздел 2.1, представляется расчет убытка (при наличии), который способен уменьшить налоговую базу плательщика	раздел 3, содержащий отчет о целевом использовании фондов

Основные стороны заполнения:

- можно распечатать либо заполнить от руки;
- стоимостные показатели нужно округлить до полных рублей;
- нумерация начинается с титульного листа (номер «001»);
- заполняется заглавными печатными буквами;
- запрещается использовать корректирующие средства;
- не допускается двухсторонний способ печати;

Несмотря на потенциальную возможность сдачи декларации на бумажном носителе, производственно сельскохозяйственный кооператив «Ембулатово» уже несколько лет использует способ передачи отчетности по телекоммуникационным каналам связи. Это ускоряет процесс передачи отчетности в органы налоговой службы, а также снижает издержки, связанные с печатью и отправкой декларации на бумажном носителе.

Производственно сельскохозяйственный кооператив «Ембулатово» уплачивает единый сельскохозяйственный налог 2 раза за налоговый период: авансовый платеж за полугодие — до 25 июля и сам налог, вычитая авансовый платеж, до 31 марта следующего года. Часто используемый способ оплаты клиент-банк.

За просрочку оплаты налоговая служба начисляет пени, сумма которых рассчитывается как произведение суммы неперечисленного налога, количества просроченных дней и $1/300$ от ставки рефинансирования на момент нарушения.

Также грозит штраф, который составит 20-40% от суммы налога. Но к уплате авансовых платежей плательщиками единого сельскохозяйственного налога НК РФ не предусмотрены штрафы. За нарушение сроков сдачи декларации по единому сельскохозяйственному налогу величина штрафа составит 5-30% от суммы сельхозналога за каждый месяц со дня нарушения, но не меньше 1000 рублей.

Таким образом, методология расчета единого сельскохозяйственного налога и отражения его в декларации производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» соответствует нормативно-правовым требованиям законодательства. Учет автоматизирован, передача декларации производится посредством ТКС.

3.2. Аудит расчетов по единому сельскохозяйственному налогу

Аудит расчетов по единому сельскохозяйственному налогу считается специфичным объектом аудиторской проверки. Вопросы методики не регламентированы действующими нормативными документами и мало освещены в литературе. При этом для плательщиков единого сельскохозяйственного налога важно своевременно выявить нарушения, ведь они могут повлечь за собой негативные финансовые последствия [17].

Ведь это выявляет проблему разработки методических указаний по организации и проведению налогового аудита единого сельскохозяйственного налога в сельхозорганизациях или ревизионных проверок расчетов в сельскохозяйственных кооперативах (в соответствии со ст. 5 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г. №307-ФЗ сельскохозяйственные кооперативы и их союзы не подлежат обязательному аудиту).

Цель аудита расчетов по единому сельскохозяйственному налогу зависит от направления проводимой аудиторской проверки - обязательный аудит финансовой отчетности или специальный налоговый аудит. Обязательная аудиторская проверка - это мнения аудитора о достоверности финансовой отчетности в части показателей, которая показывает обязательства перед бюджетом по единому сельскохозяйственному налогу. Обязательный аудит не требует детальной проверки. В рамках налогового аудита целью проверки считается выражение мнения о степени достоверности и соответствия законодательству порядка исчисления, отражения в учете и уплаты аудируемым лицом данного налога. Проверка организации налогового учета и достоверности налоговой отчетности проводится сплошным методом [15].

Задачами аудита являются получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств по предпосылкам подготовки финансовой и налоговой отчетности (таблица 18).

Таблица 18 – Задачи аудита

Задачи аудита				
проверка реальности суммы задолженности по единому сельхозналогу на конкретную дату	контроль за полнотой и своевременностью учета доходов и расходов для целей налогообложения	инспектирование порядка формирования налоговой базы	подтверждение правильности классификации изучаемых операций, и точности представления и раскрытия информации в соответствующих формах налоговой и финансовой отчетности	контроль за полнотой и своевременностью уплаты единого налога

Задачи аудита заключаются в получении достаточных надлежащих аудиторских доказательств по предпосылкам подготовки финансовой и налоговой отчетности, таким, как существование, права и обязанности, возникновение, полнота, стоимостная оценка, точное измерение, представление и раскрытие.

Основные источники аудиторских доказательств приведены в «Международный стандарт аудита 500 «Аудиторские доказательства» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 N 2н). Однако они не систематизированы под конкретные объекты проверки. В научной и учебной литературе также не уделяется внимание аудиту расчетов по единому сельскохозяйственному налогу.

Начальным этапом проведения аудиторской проверки считается планирование аудита.

Планирование аудита — один из главных этапов, который определяет стратегии и тактики аудита, объема проверки, составлении общего плана, разработке программы и конкретных аудиторских процедур. План аудита расчетов по единому сельскохозяйственному налогу производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» представлена в таблице 19.

Таблица 19 – План аудита учета расчетов по единому сельскохозяйственному налогу производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово»

№	Процедуры
1	Проверка основных аспектов возможности применения ЕСХН
2	Оценка правильности расчета налоговых обязательств
3	Проверка правильности уплаты налога
4	Составление аудиторского заключения

Программа аудита расчетов по единому сельскохозяйственному налогу производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» представлена в Приложении Б.

При проведении аудита расчетов с бюджетом по единому сельскохозяйственному налогу на кооперативе основными приемами считаются сопоставление и оценка. Внимание следует обратить на методы документальной проверки, они являются часто используемой в аудиторской практике.

Рекомендуется использование следующей методики аудита расчетов по единому сельскохозяйственному налогу (таблица 20)

Таблица 20 – Этапы использования методики аудита

Этапы использования методики аудита				
1. Оценка системы внутреннего контроля (СВК) и системы бухгалтерского учета (СБУ).	2. Проверка правильности определения налогооблагаемой базы.	3. Проверка правильности применения ставки налогообложения.	4. Проверка правильности применения льгот.	5. Изучение организации синтетического и аналитического учета по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Система внутреннего контроля (СВК) в производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово» включает следующие элементы:

- контрольная среда: включает в себя организационную структуру производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово», профессионализм его сотрудников, стиль работы руководства;

- процесс оценки рисков: проявляется в процессе выявления рисков производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» и принятия мер по их ликвидации. В частности, к ним следует отнести риск неурожая, методами по его предотвращению является страхование риска;

- информационная система, в т. ч. связанная с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности: представлена программным обеспечением, используемым в производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово», к которому в частности относится программа «1С:Бухгалтерия» и др., также отражается в системах внутренней передачи информации между сотрудниками (электронная почта и другие каналы коммуникации);

- контрольные действия: представлены регулярными проверками бухгалтерской и внутренней промежуточной отчетности в производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово»;

- мониторинг средств контроля: к данному элементу следует отнести контроль руководства производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» своевременности сдачи отчетности, а также системы внутреннего аудита.

В организации ведутся сводные регистры, Главная книга, в которых отражаются данные по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам». В производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово» для расчетов по единому сельскохозяйственному налогу открыт к счету 68 субсчет 12 «Расчеты по единому сельскохозяйственному налогу». Корреспонденции счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Таблица 21 – Корреспонденция счета 68.12 «Расчеты по единому сельскохозяйственному налогу» за 2019 год в производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово», руб.

№	Содержание операции и документ	Дебет	Кредит	Сумма
1	Начислен ЕСХН (сводные регистры по доходам и расходам)	99	68.12	110 460
2	Уплачен в бюджет ЕСХН (декларация по ЕСХН)	68.12	51	110 460
3	Сальдо по счету 68.12 на конец периода	X	X	0

На основании таблицы 21, представляющей корреспонденцию счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» можно сделать вывод о том, что начисление и уплата единого сельскохозяйственного налога в производственно сельскохозяйственном кооперативе «Ембулатово» произведено своевременно и в полном объеме.

Исходя из вышеперечисленного следует отметить, что: Аудиторское заключение по учету расчетов по единому сельскохозяйственному налогу производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» приводится на основании сводных регистров по доходам и расходам организации, Главной книги по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам», а также налоговой деклараций. На основании данных документов замечаний по расчету налоговой базы, а также сумме исчисленного единого сельскохозяйственного налога и подлежащего уплате замечаний не имеется.

3.3. Направления совершенствования учёта и аудита расчетов по единому сельскохозяйственному налогу

Организации, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями, переводятся на уплату единого сельскохозяйственного налога при условии, что за предшествующий календарный год доля выручки от реализации сельскохозяйственной продукции, произведенной ими на сельскохозяйственных угодьях, в общей выручке этих организаций, крестьянских (фермерских) хозяйств и индивидуальных предпринимателей от реализации товаров (работ, услуг) составляла не менее 70 процентов.

Многие делают выбор данного налога в силу ряда много положительных причин (таблица 22).

Таблица 22 – Положительные моменты использования единого сельскохозяйственного налога

№	Положительные моменты использования единого сельскохозяйственного налога
1	замена отдельных видов налогов на один
2	сокращение в два раза числа фактов отвлечения из оборота денежных средств
3	возможность списания стоимости основных средств, приобретенных и оплаченных в период применения единого сельскохозяйственного налога, в уменьшение налогооблагаемой базы одновременно с момента их ввода в эксплуатацию
4	сокращение учетных работ сотрудников аппарата бухгалтерии за счет отсутствия некоторых обязанностей
5	отсутствие необходимости отдельного ведения налогового учета

Несмотря на все плюсы, у этого налога имеются определенные риски. Совокупность рисков и их последствий можно увидеть в таблице 23.

Таблица 23 – Риски единого сельскохозяйственного налога

№	Риски использования единого сельскохозяйственного налога
1	риски утраты права применения единого сельскохозяйственного налога
2	неверный учет доходов и расходов для целей единого сельскохозяйственного налога
3	риски перехода на единый сельскохозяйственный налог

Основной риск применения единого сельскохозяйственного налога – утрата права применения данного режима налогообложения, из-за сезонного характера, ведь основная доля выручки от ее реализации ложится на период лето – осень. Данный риск может снижаться в том случае, если в организациях не только продукция растениеводства, а также и животноводства, за счет возможности увеличения объема реализации животноводческой отрасли.

Сезонные колебания цен также влияют на возможность появления налогового риска применения единого сельскохозяйственного налога.

Предполагается, что сокращению вероятности возникновения рисков применения единого сельскохозяйственного налога во многом будет влиять ориентация применяемой системы налогообложения на риск (риск-ориентированный учет) (таблица 24).

Таблица 24 - Основными составляющими риск-ориентированного учета для данных целей следующие:

№	Основные составляющие риск-ориентированного учета
1	Риск-ориентированная учетная политика организации для целей налогообложения. Утверждение налоговой учетной политики в соответствии с требованиями налогового законодательства позволит избежать штрафных санкций, а также упущенной выгоды. Учетная политика в целях налогообложения, являясь действенным инструментом налогового планирования, позволяет в определенных размерах корректировать величину налоговых платежей организации.
2	Контроль права применения единого сельскохозяйственного налога. Может быть осуществлен посредством заполнения специального учетного регистра, позволяющего проконтролировать долю доходов экономических субъектов. В структуре данного налогового регистра необходимо предусмотреть контроль доли доходов, обеспечивающих право применения единого сельскохозяйственного налога, за полугодие, что позволит главному бухгалтеру, в случае необходимости, выработать набор мероприятий по обеспечению сбалансированности доходов с целью сохранения права применения единого сельскохозяйственного налога.
3	Формирование отложенных налогов посредством использования разработанных современными учеными-экономистами методик применения норм ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» для целей единого сельскохозяйственного налога.
4	Контроль налоговых рисков на базе общедоступных критериев риска совершения налогового правонарушения (согласно критериям ФНС России).
5	Экономически обоснованная методика распределения доходов и расходов между видами деятельности на разных режимах налогообложения.
6	Контроль состава продукции, реализация которой формирует доходы, которые учитываются для применения единого сельскохозяйственного налога.
7	Мониторинг налоговых ошибок.

Разработка риск-ориентированной учетной политики позволит производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» снизить первоочередной риск утраты права применения единого сельскохозяйственного налога. Для достижения данной цели необходимо отразить следующие обязательные элементы в риск-ориентированной учетной политике для единого сельскохозяйственного налога (таблица 25).

Эффективная система риск-ориентированного учета поможет обеспечить: оперативное реагирование на возникший риск, выявить угроз реализации стратегии сельскохозяйственных организаций в бизнес-процессах, своевременно оценить налоговый риск, снизить премии за риск при кредитовании, повысить инвестиционную привлекательность сельскохозяйственных организаций при привлечении заемных средств.

Проведенная оценка учетной политики для целей налогообложения кооператива показала, что исследуемая учетная политика для целей налогообложения носит формальный характер и составлена на низком уровне. Для снижения рисков применения единого сельскохозяйственного налога она не эффективна.

В учетных политиках организаций, применяющих единый сельскохозяйственный налог, положения, касающиеся порядка расчета и уплаты единого сельскохозяйственного налога не указываются, что является логичным, потому что данный вопрос не предусматривает альтернативности учета.

Также, как правило, в методической части учетной политики для целей налогообложения по единому сельскохозяйственному налогу указывают ряд положений, которые не предусматривают вариативность приемов и способов учета (метод признания доходов и расходов – кассовый, указание на виды доходов/расходов, учитываемых при налогообложении и др.);

Таблица 25 - Обязательные элементы в риск-ориентированной учетной политике для единого сельскохозяйственного налога

№	Обязательные элементы в риск-ориентированной учетной политике
1	указать порядок внесения изменений и дополнений в учетную политику для целей налогообложения
2	указать кассовый метод как метод признания доходов и расходов
3	указать виды доходов, которые учитываются при налогообложении, и их отдельный учет по системам налогообложения
4	отразить порядок учета доходов, которые относятся к нескольким отчетным (налоговым периодам)
5	указать расходы, учитываемые при налогообложении
6	указать основной критерий признания расходов – должны быть экономически обоснованы, документально подтверждены и направлены на получение дохода (ст. 252 НК РФ)
7	признания расходов, связь которых с доходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем

Разработанные рекомендации по совершенствованию учетной политики производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» для целей единого сельскохозяйственного налога эффективней подходить к формированию учетной политики для целей налогообложения, что в свою очередь позволит качественно проводить оптимизацию налогообложения.

Таким образом, производственно сельскохозяйственный кооператив «Ембулатово» в процессе своей деятельности применяет все необходимые процедуры для определения доходов и расходов для целей налогообложения по единому сельскохозяйственному налогу. Аудит расчетов по единому сельскохозяйственному налогу организации показал, что она своевременно и в полном объеме отражает обязательства по начислению и уплате единого сельскохозяйственного налога и не имеет задолженности по нему в бюджет.

В то же время сам факт применения специального налогового режима в форме единого сельскохозяйственного налога подразумевает наличие

определенных рисков для компании, связанных с возможностью утраты права на применение спецрежима. В связи с этим разрабатываются рекомендации по совершенствованию системы внутреннего аудита, а именно разработке риск-ориентированной учетной политики для целей налогообложения. Отражение в ней ключевых моментов по разделному учету доходов и расходов для единого сельскохозяйственного налога позволит компании контролировать риск утраты права на применение единого сельскохозяйственного налога и эффективно использовать право на оптимизацию налогообложения.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Как отмечают многие авторы, сельское хозяйство в экономике нашей страны имеет немаловажную роль, и влияет на показатель валового внутреннего продукта. Согласно данным за 2015 г. стоимость произведенной продукции в сельском хозяйстве составляет 5037 млрд. рублей или 6,3 % от валового внутреннего продукта. Но значение сельского хозяйства не ограничивается только финансовой стороной.

В виде косвенной формы поддержки сельскохозяйственного производства считается применение специального налогового режима – единого сельскохозяйственного налога, который был введен в Российской Федерации в 2002 г. Но на практике применение единого сельскохозяйственного налога оказалось затруднительно, так как в гл. 26.1 НК РФ существовал ряд внутренних противоречий.

Перечисленные моменты обусловили актуальность выбранной темы исследования.

Выпускная квалификационная работа была посвящена изучению и обобщению теоретических и практических аспектов аудита в разрезе системного подхода, в частности, относительно аудита организации бухгалтерского учета. По результатам исследования можно сделать следующие выводы:

1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) – это специальный налоговый режим, который разработан и введен специально для производителей сельскохозяйственной продукции.

В целях налогообложения к сельскохозяйственной продукции относится продукция растениеводства, сельского и лесного хозяйства, животноводства, в том числе полученная в результате выращивания и доращивания рыб и других водных биологических ресурсов.

2. Проанализированы природно-климатические и экономические условия производственной деятельности объекта исследования – производственно-сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово». Оценены показатели экономической эффективности и финансового состояния организации, изучена система бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Производственно сельскохозяйственный кооператив «Ембулатово» имеет достаточно существенный опыт работы на рынке производства сельскохозяйственных культур. Динамика выручки предприятия демонстрирует существенный рост, что говорит об увеличении доли на рынке. В структуре продаж предприятия преобладает молоко и зернофураж. Анализ эффективности использования основных и оборотных активов выявил положительные тенденции изменения показателей.

В то же время, предприятию следует обратить внимание на существенный рост себестоимости на фоне роста продаж, который приводит к снижению показателей прибыли от продаж и чистой прибыли. В результате снижаются показатели рентабельности продаж и активов, что не позволяет предприятию формировать собственные резервы деятельности и привлекать инвестиции, поэтому является актуальной точкой контроля для руководства производственно сельскохозяйственного кооператива.

Предприятие обладает оптимальной структурой активов и пассивов с преобладанием собственного капитала, что подтверждается значениями показателей финансового состояния. В то же время предприятие подвержено риску ликвидности, о чем говорят низкие показатели коэффициентов ликвидности и платежеспособности, а также нарушение условий ликвидности баланса.

Предприятие является плательщиком единого сельскохозяйственного налога и своевременно оплачивает платежи по нему. В то же время, риск ликвидности может существенно снизить эффективность деятельности компании, следовательно, необходимо предпринять меры по изменению соотношения активов и пассивов.

В целом, анализ организации бухгалтерского учета и движения внутренних документов производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» показал их соответствие установленным требованиям законодательства. Организация применяет специальный режим налогообложения в форме единого сельскохозяйственного налога, что нашло свое отражение в особенностях бухгалтерского учета и учетной политики компании.

3. Производственно сельскохозяйственный кооператив «Ембулатово» в процессе своей деятельности применяет все необходимые процедуры для определения доходов и расходов для целей налогообложения по единому сельскохозяйственному налогу. Аудит расчетов по единому сельскохозяйственному налогу организации показал, что она своевременно и в полном объеме отражает обязательства по начислению и уплате единого сельскохозяйственного налога и не имеет задолженности по нему в бюджет.

4. Сам факт применения специального налогового режима в форме единого сельскохозяйственного налога подразумевает наличие определенных рисков для компании, связанных с возможностью утраты права на применение спецрежима. В связи с этим разрабатываются рекомендации по совершенствованию риск-ориентированной учетной политики для целей налогообложения. Отражение в ней ключевых моментов по раздельному учету доходов и расходов для единого сельскохозяйственного налога позволит компании контролировать риск утраты права на применение единого сельскохозяйственного налога и эффективно использовать право на оптимизацию налогообложения.

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации (Часть 2) от 05.08.2000 № 117-ФЗ [Текст]: федер. закон принят ГД ФС РФ (ред. от 09.02.2018): офиц. текст. – М.: Юрист, 2018. – 628 с.
2. Федеральный закон "О сельскохозяйственной кооперации" от 08.12.1995 N 193-ФЗ (последняя редакция)
3. Государственная Программа развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 2013-2020 годы [Текст]: Постановления правительства Российской Федерации от 14 июля 2012 г. № 717 (ред. от 01 марта 2018) //Собрание законодательства Российской Федерации. – 2018. – № 1
4. Об утверждении форм мониторинга реализации мероприятий государственной поддержки малого и среднего предпринимательства [Текст]: Приказ Министерства экономического развития РФ от 27 марта 2015 г. № 174// Собрание законодательства Российской Федерации. – 2015. – № 16
5. О крестьянском (фермерском) хозяйстве [Текст]: федер. закон от 11 июня 2003 г. №74-ФЗ //Собрание законодательства Российской Федерации. – 2003. – № 31
6. О развитии сельского хозяйства [Текст]: федер. закон от 29 декабря 2006 г. №264-ФЗ//Собрание законодательства Российской Федерации. – 2006. – № 20
7. Алборов, Р. А. Развитие методики оценки и учета земельных активов [Текст]: учебное пособие/ Р. А. Алборов, С. М. Концевая. - М.: Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2016. – 100с.
8. Башкатов, В. В. Оптимизация налогообложения организаций, уплачивающих единый сельскохозяйственный налог, в системе управленческого учета [Текст] / В. В. Башкатов, С. А. Туницкая// Потенциал современной науки. 2016. № 6. – С.11-15.

9. Боташева, Ф. Б. Проблемы стимулирования производства отечественной сельскохозяйственной продукции [Текст] / Ф.Б. Боташева, Е. М. Семенова // Международный сельскохозяйственный журнал. – 2016.– № 2.–С. 90-98.

10. Бурова Л.А. Становление и развитие современной российской системы налогообложения малого предпринимательства: специальные налоговые режимы / Л.А. Бурова // Вестник БГУ. — 2019. — № 2-2. – С. 140-149

11. Герасимова, Л. Н. Профессиональные ценности и этика бухгалтеров и аудиторов : учебник для бакалавриата, специалитета и магистратуры / Л. Н. Герасимова. — Москва : Издательство Юрайт, 2019. — 318 с.

12. Гешель, В. П. Теоретические аспекты организации высокопроизводительного труда в аграрном производстве [Текст] / В. П. Гешель, Е. П. Пешехонова// АПК: экономика, управление. 2016. № 7. – С. 80-88.

13. Гуменная Н.С. Раздельный учет при совмещении налоговых режимов / Н.С. Гуменная // Nauka-Rastudent.ru. 2019. № 3. С. 7.

14. Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие для бакалавров / И.М. Дмитриева. - М.: Юрайт, 2019. - 306 с.

15. Журавлева, Т. А. Налоги и их роль в обеспечении продовольственной безопасности России [Текст] / Т. А. Журавлева // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2016. № 2. – С. 20-25.

16. Закшевский, В. Г. Эффективность функционирования различных форм хозяйствования в аграрном секторе [Текст] / В. Г. Закшевский, М. Е. Отинова // АПК: Экономика, управление. 2018. № 2. – С.1-10.

17. Ищенко, О.В., Информационная база обеспечения внутреннего контроля/Вестник Академии знаний. Всероссийский журнал № 1. «просвещение-ЮГ» Краснодар 2019. -С. 18-25.

18. Казакова Н. А. Аудит : учебник для бакалавриата и специалитета / Н. А. Казакова [и др.] ; под общей редакцией Н. А. Казаковой. — 3-е изд., перераб. и доп. — Москва : Издательство Юрайт, 2019. — 409 с.

19. Каковкина, Т. В. Аудит и оценка системы внутреннего контроля//Аудиторские ведомости -2020.-№ 9

20. Клейн, М.К. Единый сельскохозяйственный налог: роль, значение и пути его совершенствования // Научный журнал Кубгау. 2016. №121

21. Кулешова, Л.В., Лапина, Е.Н, Собченко, Н.В. Особенности налогообложения агробизнеса в России // Вестник ижевской государственной сельскохозяйственной академии. 2016. №2.

22. Лапина, Е.Н., Остапенко, Е.А.. Налогообложение агропромышленного сектора экономики: оценка практики, проблемы и пути решения// 81-я Ежегодная научно-практическая конференция Аграрная наука. 2016

23. Малинина Л.Ю. Учетная политика: взаимодействие бухгалтерского и налогового учета / Л.Ю. Малинина // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. 2019. Т. 8. № 1. С. 258-261.

24. Орлова, О. Е. Проблема организации внутреннего контроля. Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения, 2017. № 6

25. Сафонова, Г. Единый сельскохозяйственный налог: преимущества и недостатки, проблемы и перспективы [Текст] / Г. Сафонова, Ю. Азыркина // Контентус. 2016. №12(41).– С. 13-17. 65

26. Селезнева, И. А. Элементы учетной политики для целей налогообложения по признанию расходов на приобретение основных средств сельскохозяйственных организаций [Текст] / И. А. Селезнева, Е. А. Шляпникова //Наука. 2016. № 10. – С. 20-22.

27. Сигидов, Ю. И. Оценка применяемых режимов налогообложения сельскохозяйственных организаций [Текст] / Ю. И. Сигидов, В. В. Башкатов, В. С. Башкатова // 2016. № 99.– С. 45-50.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение А

Рекомендуемый комплекс упражнений при работе за компьютером производственно сельскохозяйственному кооперативу «Ембулатово» Буинского района РТ

Наименование упражнений	Повторения , раз	Эффект
Гимнастика для глаз		
1. Необходимо сильно зажмурить глаза приблизительно на 3 секунды, затем открыть и не моргать в течение 3-х секунд	5	укрепление мышц
2. Быстрое моргание в течение 1 минуты	1	улучшение кровообращения
3. Необходимо закрыть глаза и произвести своеобразный массаж век — в течение 30 секунд необходимо массировать веки круговыми движениями по часовой стрелке указательными пальцами.	1	расслабление мышц
4. Последовательно чередовать взгляд на близких — дальних предметах.	10	укрепление мышц
Упражнения для головы и шеи.		
1. Надавливая пальцами на затылок в течении 12 с делать вращательные движения.	1	расслабление мышц
2. Закрыть глаза и сделать глубокий вдох. На выдохе медленно опустить подбородок, расслабить шею. Снова глубокий вдох, медленное круговое движение головой.	6	расслабление мышц
Упражнения для рук		
1. В положении сидя расположить руки перед лицом. Ладони наружу, пальцы выпрямлены. Напрячь ладони и запястья.	3-5	снятие напряжения
2. Собрать пальцы в кулаки, быстро загибая их один за другим. Большие пальцы окажутся снизу.	10	снятие напряжения
3. В положении стоя опустить руки вдоль тела. Расслабить их. Сделать глубокий вдох и на медленном выдохе в течение 15 с слегка потрясти руками.	10	снятие усталости
4. Пощелкать пальцами обеих рук	3	снятие усталости
Упражнения для плеч и туловища		
1. Встать прямо, слегка расставить ноги. Поднять руки вверх, подняться на носки и потянуться. Опуститься, руки вдоль туловища, расслабиться.	3-5	расслабление мышц
2. Поднять плечи как можно выше и плавно отвести их назад, затем медленно выставить назад.	10	расслабление мышц
3. Встать прямо, ноги на ширине плеч. Развести руки в стороны на уровне плеч. Как можно больше повернуть туловище в разные стороны.	5	распрямление позвоночника

Программа аудита учета расчетов по единому сельскохозяйственному
налогу производственно сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово»
Буинского района РТ

№	Процедуры	Дата проверки	ФИО аудитора
1	<i>Проверка основных аспектов возможности применения ЕСХН</i>		
1.1	Проверка наличия распорядительных документов, отражающих информацию о расчетах с бюджетом по ЕСХН	14.11–15.11	
1.2	Проверка возможности применения льгот	16.11–17.11	
1.3	Установление сроков уплаты налога	18.11–19.11	
2	<i>Оценка правильности расчета налоговых обязательств</i>		
2.1	Проверка формирования налогооблагаемой базы	20.11–21.11	
2.2	Проверка правильного оформления первичных документов по расчетам с бюджетом по ЕСХН	22.11–23.11	
2.3	Проверка правильности корреспонденции счетов	24.11–27.11	
2.4	Проверка формирования регистров синтетического и аналитического учета	28.11–02.12	
2.5	Проверка правильности отражения операций по счету 68 в бухгалтерской отчетности	03.12–07.12	
3	<i>Проверка правильности уплаты налога</i>		
3.1	Проверка правильности составления и своевременности сдачи деклараций	08.12–09.12	
3.2	Проверка правильности и своевременности уплаты налога	10.12–12.12	
4	<i>Составление аудиторского заключения</i>	13.12–15.12	

Декларация по единому сельскохозяйственному налогу производственно
сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» Буинского района РТ за
2019 г.



ИНН 1614006920-
КПП 161401001 Стр. 001

Приложение №1
к приказу ФНС России
от 01.02.2016
№ ММВ-7-3/51@

Форма по КНД 1151059

Налоговая декларация по единому сельскохозяйственному налогу

Номер корректировки 1 Налоговый период (код) 34 Отчетный год 2019
Представляется в налоговый орган (код) 1673 по месту учета (код) 214
П С Х К " Е м б у л а т о в о "
(налогоплательщик)
Код вида экономической деятельности по классификатору ОКВЭД 01.11.
Форма реорганизации (ликвидация) (код) / ИНН/КПП реорганизованной организации /
Номер контактного телефона 45551-
На 2- страницах с приложением подтверждающих документов или их копий на - листах

Достоверность и полноту сведений, указанных в настоящей декларации, подтверждаю:

- 2 1 - налогоплательщик
2 - представитель налогоплательщика

А н д р у с е н к о
А л ь ф и я
М у с т а ф о в н а
(фамилия, имя, отчество* полностью)

О Б Щ Е С Т В О С О Г Р А Н И Ч Е Н
Н О Й О Т В Е Т С Т В Е Н Н О С Т Ь Ю
" П А Р Т Н Е Р "

(наименование организации - представителя налогоплательщика)

Подпись _____ Дата 03.06.2020

Наименование документа,
подтверждающего полномочия представителя

230

* Отчество при наличии.

Заполняется работником налогового органа

Сведения о представлении декларации

Данная декларация представлена (код) []

на [] страницах

с приложением подтверждающих документов

или их копий на [] листах

Дата представления декларации []

Зарегистрирован за № []

Имя файла
№01544 1614 3672 161006655161401001 20200601
№01544 1614 3672 161006655161401001 20200601
* Подпись и печать налогового органа

Имя файла
№01544 1614 3672 161006655161401001 20200601
* Подпись и печать налогового органа

Фамилия, И. О.*

Подпись

КОПИЯ В А
Председатель ПСХК «Ембулатово»
Буинский район ТА



состоящим я, Идрисова Эльвира Мунировна _____
президент заочного обучения Института экономики Казанского государственного
университета _____
четная книжка №Э317440К _____
направление подготовки 38.03.01 Экономика _____
направленность (профиль) «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит» _____
подтверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа
по теме «Бухгалтерский учёт и аудит расчетов по единому
сельскохозяйственному налогу на примере производственно
сельскохозяйственного кооператива «Ембулатово» Буинского
муниципального района РТ _____

исполненная по материалам производственно сельскохозяйственного
кооператива «Ембулатово» Буинского муниципального района Республики _____
на 60 страницах и приложений на 4 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.

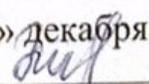
Я предупрежден о правилах требования оформления выпускных
квалификационных работ и об ответственности за нарушение Закона
Российской Федерации «О защите авторских прав в Российской Федерации»

Отпечатано в 1 экземплярах.

Библиография 27 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру

«18» декабря 2020г


(подпись)

Э.М. Идрисова
(Ф.И.О.)