

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

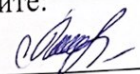
Институт экономики

Направление подготовки: 38.03.01 Экономика

Кафедра: Бухгалтерский учет и аудит

Допустить к защите:

Зав. кафедрой

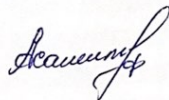

Клычова Г.С.

«24» января 2022 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Бухгалтерский учет, аудит и оценка эффективности инвестиций в
человеческий капитал на примере общества с ограниченной
ответственностью «Сельскохозяйственное предприятие» Бола»
Буинского района Республики Татарстан**

Обучающийся:



Самитова Айгуль Фаязовна

Руководитель:
д.э.н., профессор



Клычова Гузалия Салиховна

Рецензент:
д.э.н., профессор



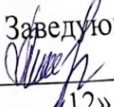
Мухаметгалиев Фарит Нургалиевич

Казань 2022

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки: 38.03.01 Экономика
Кафедра: Бухгалтерский учет и аудит

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
 Клычова Г.С.
«12» ноября 2020г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу

Самитовой Айгуль Фаязовны

1. **Тема работы:** Бухгалтерский учет, аудит и оценка эффективности инвестиций в человеческий капитал на примере общества с ограниченной ответственностью «Сельскохозяйственное предприятие» Бола» Буинского района Республики Татарстан
2. **Срок сдачи выпускной квалификационной работы** 24.01.2022 г.
3. **Исходные данные к работе:** специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, нормативно-правовые документы, результаты личных наблюдений и разработок
4. **Перечень подлежащих разработке вопросов:** понятие человеческого капитала и порядок его формирования; теоретическое обоснование инвестиций в человеческий капитал; особенности методики бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал; экономическая характеристика деятельности организации и анализ ее финансового состояния; оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля; современное состояние учета и аудита инвестиций в человеческий капитал; порядок формирования бухгалтерской и управленческой отчетности инвестиций в человеческий капитал; мероприятия по совершенствованию учета и аудита инвестиций в человеческий капитал.

5. **Перечень графических материалов:**
6. **Дата выдачи задания**

Руководитель
Задание принял к исполнению


2

«12» ноября 2020г.

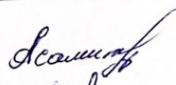
Г.С. Клычова
А.Ф. Самитова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	12.11.2020	выполнено
1 ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ИНВЕСТИЦИЙ В ЧЕЛОВЕЧЕСКИЙ КАПИТАЛ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ИХ УЧЕТА	22.04.2021	выполнено
1.1 Понятие, сущность и методы оценки человеческого капитала		
1.2 Теоретическое обоснование инвестиций в человеческий капитал		
1.3 Особенности методики бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал		
2 ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «СХП «БОЛА» БУИНСКОГО РАЙОНА РТ	5.06.2021	выполнено
2.1 Экономическая характеристика деятельности организации		
2.2 Анализ финансового состояния и оценка эффективности инвестиций в человеческий капитал		
2.3 Организация систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3 СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ИНВЕСТИЦИЙ В ЧЕЛОВЕЧЕСКИЙ КАПИТАЛ И ПУТИ ИХ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ В ООО «СХП «БОЛА» БУИНСКОГО РАЙОНА РТ	21.10.2021	выполнено
3.1 Методика бухгалтерского учета инвестиций в человеческий капитал		
3.2 Формирование бухгалтерской и управленческой отчетности инвестиций в человеческий капитал		
3.3 Методика аудита инвестиций в человеческий капитал		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	27.12.2021	выполнено
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	27.12.2021	выполнено
ПРИЛОЖЕНИЯ	27.12.2021	выполнено

Обучающийся

Руководитель




А.Ф. Самитова

Г.С. Ключова

Аннотация
к выпускной квалификационной работе бакалавра
Самитовой Айгуль Фаязовны на тему: Бухгалтерский учет, аудит и оценка
эффективности инвестиций в человеческий капитал на примере общества с
ограниченной ответственностью «Сельскохозяйственное предприятие» Бола»
Буинского района Республики Татарстан

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

Summary

The purpose of graduation qualification is to study earlier, evaluate, use techniques and methods in the organization related to the system definition of internal control and on this basis develop proposals to improve the system of internal control. The objectives of the graduation agrophirma qualification work are aktanysh: study of theoretical achievement of the foundations of achieving the organization of the system of the basis of internal control and earlier carrying out the assessment of the system reflect internal control. WCR is based on practical materials of the investigated object and is made at a rather high level. The competencies provided for in the state final certification program have been fully developed. The results obtained by the author are reliable, conclusions and proposals are justified and can be recommended for implementation in the practical activities of agricultural organizations.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	6
1 ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ИНВЕСТИЦИЙ В ЧЕЛОВЕЧЕСКИЙ КАПИТАЛ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ИХ УЧЕТА	9
1.1 Понятие, сущность и методы оценки человеческого капитала	9
1.2 Теоретическое обоснование инвестиций в человеческий капитал	15
1.3 Особенности методики бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал	18
2 ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «СХП «БОЛА» БУИНСКОГО РАЙОНА РТ ...	25
2.1 Экономическая характеристика организации	25
2.2. Анализ финансового состояния.....	35
2.3 Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии.....	40
3 СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ИНВЕСТИЦИЙ В ЧЕЛОВЕЧЕСКИЙ КАПИТАЛ И ПУТИ ИХ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ В ООО «СХП «БОЛА» БУИНСКОГО РАЙОНА РТ	45
3.1 Методика бухгалтерского учета инвестиций в человеческий капитал	45
3.2 Формирование бухгалтерской и управленческой отчетности инвестиций в человеческий капитал	51
3.3 Методика аудита инвестиций в человеческий капитал	55
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	65
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	69
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	75

ВВЕДЕНИЕ

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

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

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

Для достижения поставленной цели необходимо решить ряд задач, представленных ниже:

- изучить теоретические основы оценки человеческого капитала;
- доказать эффективность осуществления инвестиций в человеческий капитал;
- изучить разработанные подходы к учету инвестиций в человеческий капитал;

- выявить ключевые особенности категорий «человеческий капитал» и «инвестиции в человеческий капитал», которые необходимо учесть при разработке методики его учёта;
- разработать методику учета инвестиций в человеческий капитал, которую целесообразно применять в предприятиях АПК;
- изучить вопросы аудита инвестиций в человеческий капитал.

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

Объектом исследования является сельскохозяйственная организация общество с ограниченной ответственностью «Сельскохозяйственное предприятие» Бола» Буинского района Республики Татарстан. Предметом исследования является процесс организации учета, анализа и аудита инвестиций в человеческий капитал в ООО «СХП» Бола» Буинского района РТ.

В процессе выполнения работы были использованы следующие методы: экономико-статистический метод, балансовый метод, наблюдение, сравнение, измерение, анализ и синтез, абстрагирование.

Информационной базой для данной выпускной квалификационной работы послужили законодательные акты, регулирующие порядок бухгалтерского учета на территории Российской Федерации, научные труды отечественных и зарубежных авторов, периодические издания по изучаемой нами теме, а также аналитические данные, характеризующие экономико-производственную деятельность ООО «СХП» Бола» Буиснского района РТ

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

1.1 Понятие, сущность и методы оценки человеческого капитала

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

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

было приведено О.А. Гришновой: «человеческий капитал – это экономическая категория, характеризующая совокупность сформированных и развитых в результате инвестиций производительных способностей, личных черт и мотиваций индивидов, которые находятся в их собственности, используются в экономической деятельности, способствуют росту производительности труда и благодаря этому влияют на рост доходов (зарботков) своего владельца и национального дохода».

На основании анализа вышеприведенных трактовок, нами было сформировано собственное определение понятия «человеческий капитал». Человеческий капитал – это совокупность физических, умственных предпринимательских способностей человека, его знания, умения, навыки, профессионализм, опыт, используемые в производстве товаров и услуг и обеспечивающие получение дохода в будущем.

Выделим основные характеристики человеческого капитала:

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

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

можем выделить три основных подхода к трактовке понятия «человеческий капитал»: человеческий капитал как ресурс; человеческий капитал как потенциал, возможности; человеческий капитал как результат, актив.

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

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

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

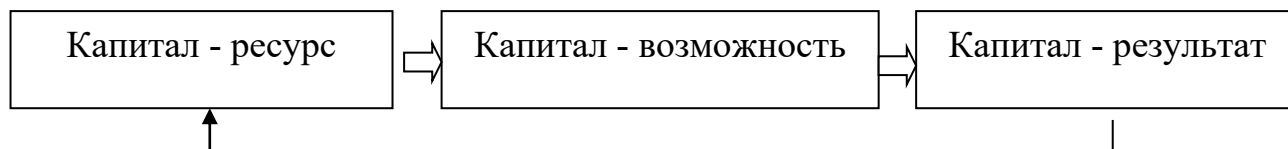


Рис.1 – Стадии производства и воспроизводства человеческого капитала

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

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

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

где

CP – оценочная стоимость работника организации, руб.,

ЗП – выплачиваемая работнику сумма заработной платы, руб.,

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

И – инвестиции за один год,

$П_{вр}$ - период времени.

В случае, если нам необходимо определить стоимость человеческого капитала всех работников организации, мы будем использовать такие

показатели, как годовой фонд заработной платы и общий объем инвестиций, которые организация направила на развитие человеческого капитала за текущий год. В данном случае, необходимо уточнить, каким образом мы будем определять величину коэффициента - гудвилл человеческого капитала работника. Данный показатель мы представим как сумму трех отдельных коэффициентов (индексов):

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

Порядок и формулу расчета каждого из вышеуказанных индексов представим в таблице 1.

Таблица 1 – Формулы для расчета коэффициентов - индексов

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

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

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

где

РД – количество рабочих дней в году;

О – дни ежегодно предоставляемого отпуска;

ПД – праздничные дни;

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

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

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

1.2 Теоретическое обоснование инвестиций в человеческий капитал

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

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

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

сравнения, укажем, что такое же увеличение основных производственных фондов обеспечивает рост производительности труда всего на 3,4% [10].

На наш взгляд, более рациональным вариантом является представление совокупности инвестиций в человеческий капитал в качестве отдельных категорий затрат, которые несет организация, непосредственно, обладающая данным капиталом. В соответствии с этим, в структуре инвестиций в человеческий капитал следует выделять следующие категории затрат: затраты на поиск и найм подходящего персонала – в данном случае имеются ввиду затраты на организацию системы кадровых служб, занимающихся планированием персонала, подготовкой необходимых документов, заключением договоров и т.д.; затраты на персонал в период адаптации на новом рабочем месте – затраты на выплату заработной платы в период испытательного срока (отметим, что величина заработной платы в период испытательного срока на 20-40% ниже); затраты на персонал в период накопления потенциала роста – затраты на выплату заработной платы; затраты на персонал в период достижения профессионализма – в данном случае к сумме выплачиваемой заработной платы добавляются суммы премий, надбавок и различных видов поощрений за профессионально выполняемую работу; затраты на персонал в период обучения, повышения квалификации.

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

человеческий капитал является результаты финансовой деятельности организаций, которые улучшаются с каждым отчетным годом.

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

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

где

Z – коэффициент инвестиций в человеческий капитал;

X_1 - величина человеческого капитала на начало периода;

X_2 - величина человеческого капитала на конец периода;

Y – размер инвестиций в человеческий капитал за отдельный период.

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

1.3 Особенности методики бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал

Человеческий капитал является неотъемлемым элементом экономической деятельности, способной оказывать существенное влияние на результаты хозяйственной деятельности организации. Несмотря на то, что ведущие экономисты единогласно признали значимость и необходимость правильной оценки и отражения в отчетных документах данной категории, система бухгалтерского учета все еще не содержит никаких данных ни о человеческом капитале, ни об инвестициях в человеческий капитал. На сегодняшний день нет общепринятых теоретических и методических разработок, посредством применения которых организации могли бы отражать в системе бухгалтерского учета и отчетности изучаемую нами категорию. В связи с этим, проблема учета человеческого капитала и инвестиций в него на данный момент приобрела особую актуальность. Исследованием вопроса учета человеческого капитала и инвестиций в него, безусловно, занимается большое количество как зарубежных, так и отечественных специалистов в области бухгалтерского учета. Каждый из них предлагает свою методику учета данной категории. Рассмотрим некоторые из предложенных методик и определим наиболее рациональный вариант бухгалтерского учета человеческого капитала и инвестиций в него.

Лесневская Н.А. в своем научном труде «Развитие методик бухгалтерского учета вложений в воспроизводство человеческого капитала» предлагает рассматривать человеческий капитал в качестве актива организации. Инвестиции в человеческий капитал предлагается капитализировать по аналогии с инвестициями во внеоборотные активы. Списание инвестиций в данном случае предполагается осуществлять через амортизационные отчисления до окончания периода получения экономических выгод от

использования данного вида актива [15]. Автор предлагает ввести в систему счетов новый счет 06 «Вложения на воссоздание человеческого капитала» и отражать данные по предложенному счету в первом разделе бухгалтерского баланса «Внеоборотные активы».

К этому счету предлагается открывать представленные ниже субсчета:

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

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

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

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

Н. Головай предлагает всю совокупность инвестиций в человеческий капитал подразделить на группы расходов на приобретение, содержание, развитие и выбытие работников. При этом автор утверждает, что расходы на приобретение и развитие необходимо капитализировать, а расходы на содержание и выбытие – учитывать в составе расходов текущего периода. [5].

М.А. Мейриева предлагает человеческий капитал принимать к учету в качестве нематериального актива организации и отражать в части актива бухгалтерского баланса. Автор предусматривает возможность корректировки норм Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007) посредством включения в него основ методики по учету человеческого капитала. Основываясь на содержании вышепредставленных подходов к учету человеческого капитала и инвестиций в него, мы можем сделать следующие выводы: человеческий капитал является активом, обуславливающим получение экономических выгод; человеческий капитал занимает промежуточное положение между оборотными и внеоборотными активами; обладает свойствами увеличения и уменьшения при наличии соответствующих условий; человеческий капитал и инвестиции в него поддаются оценке и могут быть признаны в качестве объекта бухгалтерского учета .

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

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

- наличие контроля над активом. При найме работника, как правило, обязательно оформляется трудовой договор, в котором прописываются права и обязанности сторон. При этом организация обладает определенными

полномочиями в отношении актива, имеет возможность влиять на уровень его доходов, контролирует его рабочий процесс.

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

Таким образом, можно сделать вывод о том, что человеческий капитал обладает всеми признаками актива, и, следовательно, его можно принять за самостоятельный объект бухгалтерского учёта. Следует отметить, что большее число научных деятелей в области бухгалтерского учета предлагают учитывать инвестиции в человеческий капитал посредством выделения отдельного счета с соответствующими субсчетами. На наш взгляд, подобный подход к организации учета инвестиций в человеческий капитал является наиболее рациональным. Применение отдельного счета для учета расходов на образование, подготовку, обучение персонала, а также на поддержания хорошего состояния здоровья работников организации обеспечит большую детализацию учетного процесса. Наряду с изучением особенностей организации бухгалтерского учета инвестиций в человеческий капитал, необходимо затронуть вопрос о методике проведения аудита инвестиций в человеческий капитал. Раскрытие данного вопроса, безусловно, является необходимым, в связи с тем, что аудит обеспечивает выявление нарушений, допущенных ошибок и неточностей в бухгалтерской (финансовой) отчетности и в формах внутренней отчетности организации [5].

Учитывая то, что учет инвестиций в человеческий капитал будет осуществляться по обновленным положениям нормативных актов с

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

Итак, целью аудита инвестиций в человеческий капитал является проверка соответствия применяемого организацией метода учета инвестиций в человеческий капитал установленным требованиям нормативных актов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета на территории РФ. На данный период времени нет отдельного законодательно установленного нормативного источника, положениями которого можно было бы руководствоваться при бухгалтерском учете и аудите инвестиций в человеческий капитал. В связи с этим, при разработке методики аудита инвестиций в человеческий капитал будет рационально использовать положения Федерального закона от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» и Международных стандартов аудита, которые содержат в себе основные правила и нормы по проведению аудиторской проверки.

Методика аудита инвестиций в человеческий капитал, безусловно, схожа с методикой аудита других объектов бухгалтерского учета. Аудит инвестиций в человеческий капитал также должен осуществляться поэтапно. На этапе планирования, аудитор должен: определить цели и задачи аудиторской проверки, определить объем работ, которые необходимо выполнить;

протестировать эффективность функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля; составить общую стратегию и план аудита.

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

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

На основании теоретического материала, представленного в данной главе, мы можем подтвердить и то, что принятие единой методологии учёта и аудита нового объекта в лице инвестиций в человеческий капитал будет представлять собой достаточно долгий и затруднительный процесс, требующий труда высококвалифицированных специалистов. Но функционирование организаций и предприятий в условиях инновационной экономики требует значительного ускорения данного процесса, что, по нашему мнению, и произойдет в ближайшее время.

На наш взгляд, для организаций, занимающихся производством сельскохозяйственной продукции, в силу наличия отраслевых особенностей необходимо разработать специальную методику учета и аудита человеческого

капитала и инвестиций в него. В связи с этим, в данной выпускной квалификационной работе будет представлена методика учета и аудита инвестиций в человеческий капитал на примере сельскохозяйственной организации ООО «СХП» Бола» Буиснского района РТ. Но перед этим необходимо дать экономическую характеристику деятельности данной организации, оценить ее финансовое положение, определить уровень организации бухгалтерского учета и состояние системы внутреннего контроля.

2 ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «СХП «БОЛА» БУИНСКОГО РАЙОНА РТ

2.1 Экономическая характеристика организации

ООО «СХП «Бола» – одно из сельскохозяйственной организации Буинского муниципального района РТ. Общество образовано в 2000 году путем слияния двух хозяйств. В результате было образовано одно из семеноводческих сельскохозяйственных организаций в республике, которое состоит из трех отделений, образованных по территориальному делению. Организация расположена в юго-западной части РТ, с запада граничит с Чувашской Республикой, с севера – с Апастовским районом.

Центральная усадьба ООО «СХП «Бола» – деревня Бик-Утево – находится в 20 километрах от районного центра города Буинска, в 15 километрах железнодорожной станции Кильдузары и в 5 километрах от трассы Буинск-Яльчики.

Буинский муниципальный район расположен в климатическом районе ПВ, характеризующемся умеренно-континентальным климатом, теплым летом и умеренно-холодной зимой. Средняя годовая сумма осадков – 416 мм, за вегетацию с температурой выше 5С – 264 мм. На большей территории годовой радиационный баланс составляет 1767-1793 м Дж/м². Радиационный индекс сухости составляет 1,1-1,2, что свидетельствует об умеренно-достаточном увлажнении. Коэффициент континентальности климата изменяется от 2,2 до 2,3. Гидротермический коэффициент находится в пределах от 1,6 до 1,8. Средняя годовая температура воздуха составляет 3,9С. Самый теплый месяц – июль – со средней температурой 19,3 С. В июле же наблюдаются и максимальные годовые температуры воздуха, достигающие 37-39С. Средняя температура холодного периода – 11,1С, абсолютный годовой минимум температур достигает -40 С и наблюдается в январе.

В почвенном покрове ООО «СХП «Бола» преобладают черноземные почвы, занимающие около 94% площади сельскохозяйственных угодий и представленные оподзоленными, выщелоченными, типичными и луговыми черноземами.

Для проведения анализа состояния земельных угодий в ООО «СХП «Бола» Буинского муниципального района РТ, рассмотрим состав земельных фондов и структуру сельскохозяйственных угодий, отражённых в таблице 2.

Таблица 2 – Анализ размера, состава и структуры земельного фонда в ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ, за 2016 – 2020

Виды угодий	Годы										В среднем по республике за 2020 год	
	2016		2017		2018		2019		2020			
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %		
Всего земель	4438	X	4438	X	3911	X	3911	X	3860	X	6556	X
в т.ч. с/х угодий	4234	100	4234	100	3752	100	3752	100	3701	100	6307	100
из них: пашня	3436	81,2	3436	81,2	2954	78,7	2954	78,7	2903	78,4	5555	88,1
пастбища	798	18,8	798	18,8	798	21,3	798	21,3	798	21,6	612	9,7
Про-цент распаханности, %	X	81,2	X	81,2	X	78,7	X	78,7	X	78,4	X	88,1

Данные таблицы 2 свидетельствуют о том, что наибольший удельный вес в структуре сельскохозяйственных угодий ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ за 2020 год приходится на пашню и составляет 78,4%. В отчетном 2020 году общая площадь земель по сравнению с предыдущим годом значительно уменьшилась. Площадь пашни в 2020 году уменьшилась на 51 га

по сравнению с 2019 годом, что свидетельствует о том, что сама по себе территория сильная, но экологическая ситуация критичная. Несмотря на это, большая часть земельных ресурсов хозяйства отводится под пашню, которая в основном используется для получения растениеводческой продукции. Площадь пастбищ за период с 2016 по 2020 годы так же не изменилась и составляет 798 га.

Процент распаханности за 2017 – 2020 годы высокий. В 2020 году он составляет 78,4%, что показывает оптимальный процент распаханности.

Таким образом, можно сказать, что ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ занимает достаточно большую площадь, и обладает большими потенциальными возможностями по производству сельскохозяйственной продукции.

Определим специализацию ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ, которая представлена в таблице 3.

Таблица 3 – Структура товарной продукции в ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ, за 2016 – 2020 годы, в %

Виды товарной продукции	Годы				
	2016	2017	2018	2019	2020
Зерно	66,9	70,8	76,5	77,0	79,4
Подсолнечник	5,0	6,6	4,9	7,2	9,5
Кормовые	28,1	22,6	18,6	15,8	11,1
Итого	100	100	100	100	100

Из данных таблицы 3 видно, что в ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ наибольший удельный вес в структуре товарной продукции занимает продукция растениеводства, а именно производство зерна, которое в 2020 году составляет – 79,4%.

Исходя из расчетов структуры товарной продукции, можно сказать, что на предприятии складывается зерноводческая специализация с развитым

производством зерна. Также можно отметить, что в ООО «СХП «Бола» глубокий уровень специализации.

На основе данных таблицы 3, используя формулу (4), предложенную профессором И.В. Поповичем, определим уровень (степень) специализации:

$$K_c = \frac{100}{\sum P_i \cdot (2 \cdot i - 1)} \quad (4)$$

где K_c – коэффициент специализации;

P_i – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

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

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

$$K_c = \frac{100}{\sum P_i \cdot (2 \cdot i - 1)} = \frac{100}{79,4 \cdot (2 \cdot 1 - 1) + 9,5 \cdot (2 \cdot 2 - 1) + 11,1 \cdot (2 \cdot 3 - 1)} = 0,61 \quad (5)$$

Из проведенного расчета видно, что величина коэффициента специализации в интервалах от 0,6 свидетельствует о глубоком уровне специализации ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ.

Для анализа обеспеченности предприятия основными производственными фондами необходимо рассчитать показатели фондооснащенности и фондовооруженности труда, представленные в таблице 4.

Данные показатели имеют важное значение для повышения конечных результатов сельскохозяйственного производства, так как во многом определяют уровень и темпы его развития.

Таблица 4 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ, за 2016 – 2020 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2020 год
	2016	2017	2018	2019	2020	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс. руб	34800	33892	33892	33892	39415,5	385793
Число среднегодовых работников, чел	47	45	33	32	35	94
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	4234	4234	3752	3752	3701	6703
Фондооснащенность на 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс. руб	821,9	800,5	903,3	903,3	1065	5755,2
Фондовооруженность на 1 работника, тыс. руб	740,4	753,2	1027	1059,1	1126,2	4111,0

Исходя из данных таблицы 4, можно отметить, что среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения в 2020 году увеличилась по сравнению с 2019 годом на 5523, 5 тыс. руб., среднегодовая численность работников увеличилась на 3 чел. В результате этого, фондооснащенность увеличилась в 2020 году на 161,7 тыс. руб. благодаря увеличению среднегодовой стоимости основных производственных фондов.

Важно отметить, что фондовооруженность возросла на 67,1 тыс. руб. в 2020 году по сравнению с 2019 годом. Если сравнить показатели фондовооруженности можно увидеть, что и среднереспубликанские показатели 2020 года больше на 2984,8 тыс. руб. показателей ООО «СХП «Бола» за 2020 год.

Фондообеспеченность непосредственно связана с показателем энергообеспеченности, а фондовооруженность с энерговооружённостью. Как правило, существует прямая зависимость уровня производительности труда от

этих показателей. Показатели фондовооружённости и фондооснащённости являются важными показателями, которые характеризуют уровень развития материально-технической базы сельского хозяйства, от их возрастания зависит решение проблем, связанных с ростом производительности труда и повышения продуктивности земель.

Рассчитаем основные показатели обеспеченности предприятия энергетическими ресурсами: энерговооружённость и энергооснащённость, которые представлены в таблице 5.

Таблица 5 – Уровень энергооснащённости и энерговооружённости труда в ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ, за 2016 – 2020 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2020 год
	2016	2017	2018	2019	2020	
Сумма энергетических мощностей, л.с	5077	5250	5650	5650	5941	8810
Число среднегодовых работников, чел	47	45	33	32	35	94
Площадь пашни, га	3436	3436	2954	2954	2903	5961
Энергооснащённость на 100 га пашни, л.с	147,8	152,8	191,3	191,2	204,6	147,8
Энерговооружённость на 1 работника, л.с	108	116,7	171,2	176,6	169,7	93,9

Исходя из таблицы 5, можно отметить, что энергетические ресурсы наряду с другими основными производственными фондами, являются наиболее активной частью материально-технических ресурсов сельскохозяйственного производства.

Важно отметить, что показатели энергооснащённости и энерговооружённости варьируют. В 2020 году по сравнению с 2019 годом произошло увеличение энергооснащённости на 13,4 га пашни и уменьшение энерговооружённости на 6,9 на 1 работника соответственно.

По сравнению со среднереспубликанскими данными за 2020 год энергооснащённость и энерговооружённость труда в ООО «СХП «Бола» выше соответственно на 56,8 и на 75,8 пункта. Следовательно, изучаемая

организация имеет более высокие показатели обеспеченности энергетическими ресурсами.

С развитием научно-технического процесса происходят существенные изменения в составе работников хозяйства.

Единственным фактором, обеспечивающим создание прибавочного продукта и расширенное воспроизводство, является живой человеческий труд. Он представляет собой целесообразно деятельность, направленную на видоизменения и приспособление предметов труда для удовлетворения человеком своих потребностей.

Трудовые ресурсы – один из основных факторов производства, и результаты производства, прежде всего, зависят от качественного состояния и рационального использования этой составляющей. Поэтому, давая оценку обеспеченности ООО «СХП «Бола» средствами производства, необходимо дать характеристику его трудообеспеченности и уровня использования труда. Для определения годового запаса труда и уровня его использования рассчитаем показатели в таблице 6.

Таблица 6 – Уровень использования запаса труда в ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ, за 2016 – 2020 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ, за 2020 год
	2016	2017	2018	2019	2020	
Среднегодовая численность работников, чел.	47	45	33	32	35	100,0
Годовой запас труда, тыс. чел.-час	87,2	83,5	61,2	59,4	64,9	183,0
Фактически отработано всеми работниками, тыс. чел.-час	89	85	66	65	70	196,0
Уровень использования запаса труда, %	102,1	101,8	107,8	109,4	107,9	107,2

Исходя из таблицы 6 можно сказать, что в период с 2016 по 2020 годы происходило значительное уменьшение численности рабочих. Это связано с

тем, что предприятие полностью прекратило животноводческую деятельность к 2018 году. Однако, за счет незначительного увеличения количества работников за период с 2019 по 2020 годы в ООО СХП «Бола» Буинского района РТ годовой запас труда увеличился на 5,5 тыс. чел-час. Из таблицы также видно, что уровень использования запаса труда в ООО СХП «Бола» за изучаемый период значительно повышается. В отчетном году этот показатель составил 107,9 %, что на 5,8 % больше по сравнению с 2016 годом.

Если сравнивать с показателями в среднем по республике за 2020 год, то значения на изучаемом предприятии ниже, т.к. она занимается исключительно растениеводческой деятельностью.

В целом, обеспеченность хозяйства трудовыми ресурсами удовлетворительна, а уровень использования трудовых ресурсов незначителен. Хозяйство полностью обеспечено рабочей силой и квалифицированными кадрами среднего звена.

Для того чтобы дать оценку достигнутому уровню экономической эффективности реализации в сельскохозяйственных предприятиях используют систему показателей, характеризующих использование земли, производственных фондов, труда.

Оценка экономической эффективности реализации сельскохозяйственной продукции в ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ приведена в таблице 7.

Сравнение приведенных данных в таблице 7, а именно систем показателей, позволяет получить всестороннюю характеристику степени эффективности производства в ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ. Эти показатели имеют не только учётное, но и экономическое значение, так как они участвуют в развитии товарно-денежных отношений, а продукт производства выступает в качестве товара на рынке.

Таблица 7 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ, за 2016 – 2020 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2020 год
	2016	2017	2018	2019	2020	
Стоимость валовой продукции в расчете на: 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс.руб.	59,0	67,6	11,9	16,2	16,7	69,1
1 среднегодового работника, тыс.руб	25,6	24,9	14,1	19,8	18,4	49,4
100 руб издержек производства, руб	1,9	1,9	1,3	1,6	1,2	1,8
100 руб основных производственных фондов, руб	2,2	2,1	1,4	1,9	1,6	1,4
Сумма прибыли в расчете на: 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс. руб	506,6	645,7	57,7	251,5	313,2	869,8
1 среднегодового работника, тыс. руб	95,4	137,1	68,4	307,4	345,5	621,3
100 руб основных производственных фондов, руб	8,9	13,9	6,9	29,0	30,7	15,1
100 руб издержек производства, руб	7,2	10,3	6,4	25,0	22,6	22,4
Сумма валового дохода в расчете на: 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс.руб	1032,4	1458,0	237,2	449,3	589,2	427,6
1 среднегодового работника, тыс.руб	447,8	536,9	281,2	549,1	649,8	305,5
100 руб основных производственных фондов, руб	41,6	54,3	28,2	51,8	57,7	7,4
100 руб издержек производства, руб	34,0	40,5	26,2	44,6	42,5	11,0
Уровень рентабельности (+), убыточности (-), %	13,6	15,6	6,2	24,5	27,1	14,8

Согласно данным таблицы 7, показатели стоимости валовой продукции в расчете на 100 га сельхозугодий, одного среднегодового работника и 100 руб.

издержек производства за исследуемый период имеет тенденцию к снижению, что свидетельствует о повышении эффективности производства на предприятии. Так, стоимость валовой продукции на одного среднегодового работника в 2020 году составила 18,4 тыс. руб., что на 7,2 % выше чем в 2016 году.

Размер валового дохода свидетельствует об эффективности использования труда овеществленного в средствах производства, и затрат живого труда в период с 2018 по 2020 годы. Все показатели, рассчитанные с использованием суммы валового дохода в хозяйстве в целом повышаются за изучаемый период. Этот показатель имеет особое значение для развития сельского хозяйства, расширения производства и жизненного уровня работников, следовательно, необходимо уделять большое внимание его увеличению.

Центральное место во всей приведенной системе оценочных показателей экономической эффективности занимают показатели суммы прибыли. Все показатели, рассчитанные с использованием суммы прибыли в хозяйстве, повышаются за изучаемый период.

Уровень рентабельности показывает, сколько прибыли получено на 1 рубль вложенных средств. Данный показатель в динамике увеличивается, и в 2020 году он составляет 27,1%, это выше, чем в среднем по республике почти в два раза.

Если рассмотреть в динамике, то, как видно из таблицы 6 многие показатели экономической эффективности в 2020 году стабильные. И, поэтому, основными путями повышения экономической эффективности хозяйства является снижение затрат на производство, а это определяется эффективным использованием земельных, трудовых, материальных ресурсов предприятия.

Все выше перечисленные показатели влияют на производство продукции, и, следовательно, на финансовые результаты. Проанализируем финансовые результаты деятельности нашего предприятия.

2.2. Анализ финансового состояния

Финансовое состояние предприятия характеризуется системой показателей, отражающих наличие, размещение, использование финансовых ресурсов предприятия и всю производственно-хозяйственную деятельность предприятия. Начнем с анализа ликвидности и платежеспособности. Анализ ликвидности и платежеспособности осуществляется сравнением средств по активу, сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности, с обязательствами по пассиву, сгруппированными по срокам их погашения и расположенными в порядке возрастания сроков. Ликвидность организации означает ликвидность его баланса.

Анализ ликвидности баланса ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ представлен в таблице 8.

Таблица 8 – Анализ ликвидности бухгалтерского баланса организации ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ, за 2020 год

Актив	На начало	На конец	Пассив	На начало	На конец	Платежный излишек	
						На начало	На конец
1	2	3	4	5	6	7	8
A1 Наиболее ликвидные активы	498	195	П1 Наиболее срочные обязательства	10102	7731	-9604	-7536
A2 Быстро реализуемые активы	7538	7187	П2 Краткосрочные пассивы	1554	2040	5984	5147

1	2	3	4	5	6	7	8
А3 Медленно реализуемые активы	26133	29195	П3 Долгосрочные пассивы	21624	22631	4509	6564
А4 Трудно реализуемые активы	11577	17568	П4 Постоянные (устойчивые) пассивы	12466	21743	-889	-4175
Валюта баланса	45746	54145	Валюта баланса	45746	54145	-	-

Как видно из данных таблицы 8, баланс предприятия нельзя назвать абсолютно ликвидным, т.к. на отчетный год неравенство по группе А1 и П1 не выполняется. У предприятия существует проблема покрытия срочных обязательств наиболее ликвидными активами, такими как денежные средства и краткосрочные финансовые вложения. Вдобавок этому в течение отчетного года проблема усугубилась в связи со значительным ростом кредиторской задолженности компании. Однако важно отметить выполнение остальных условий неравенств.

Выполнение неравенства $A2 > П2$ говорит о том, что быстро реализуемые активы превышают краткосрочные пассивы и организация может быть платежеспособной в недалеком будущем с учетом своевременных расчетов с кредиторами, получения средств от продажи продукции в кредит.

Выполнение неравенства $A3 > П3$ свидетельствует о том, что в будущем при своевременном поступлении денежных средств от продаж и платежей организация может быть платежеспособной на период, равный средней продолжительности одного оборота оборотных средств после даты составления баланса.

Выполнение неравенства $A4 < П4$ показывает соблюдение минимального условия финансовой устойчивости организации, наличия у нее собственных оборотных средств.

Таким образом, рекомендуется проанализировать сроки погашения кредиторской и дебиторской задолженности, как наиболее крупных статей баланса, чтобы удостовериться, что генерируемые входящие денежные потоки позволяют погашать обязательства компании в срок, и уже на основе результатов этого анализа разрабатывать дальнейшую инвестиционную политику.

Для того, чтобы проанализировать платежеспособность предприятия необходимо определить финансовые коэффициенты платежеспособности, которые считаются парами (на начало и на конец анализируемого периода).

Значение коэффициентов можно оценить в динамике, если их значения не соответствуют нормативу. Динамику коэффициентов платежеспособности покажем в таблице 9.

Таблица 9 – Финансовые коэффициенты платежеспособности в ООО «СХП «Бола» Буинского муниципального района РТ, за 2020 год

Показатели	Нормативное ограничение	На начало года	На конец года	Изменение
Общий показатель платежеспособности (L 1)	$L1 > 1$	0,7	0,8	0,3
Коэффициент абсолютной ликвидности (L 2)	$0,2 < L2 < 0,5$	0,04	0,02	-0,02
Коэффициент «критической оценки» (L 3)	$0,7 < L3 < 0,8$	0,7	0,8	0,1
Коэффициент текущей ликвидности (L 4)	$1,5 < L4 < 2$	1,0	2,0	1,0
Коэффициент маневренности функционирующего капитала (L 5)	Увеличение в динамике положительно	1,2	1,1	-0,1
Доля оборотных средств в активах (L 6)	$L6 > 0,5$	0,8	0,7	-0,1
Коэффициент обеспеченности собственными средствами (L 7)	$L7 > 0,1$	0,03	0,1	0,07

Исходя из общего показателя платежеспособности таблицы 9, можно сказать, что предприятие не способно погашать краткосрочные и долгосрочные финансовые обязательства перед кредиторами за счёт всех активов.

Коэффициент «критической оценки» говорит о том, какая часть краткосрочных обязательств организации погашается за счет средств на счетах. На конец года он составляет 0,8. По коэффициенту текущей ликвидности хочется отметить, что предприятие не имеет прочное финансовое положение, так как коэффициент текущей ликвидности уменьшился. Оборотные активы по сравнению с внеоборотными активами заметно ликвидней. Поэтому можно сделать вывод, что доля оборотных средств позволяет судить о ликвидности баланса в целом. То есть, в организации складывается ликвидный баланс. Коэффициент обеспеченности собственными средствами рассчитывается для оценки платежеспособности предприятия. Из этого следует, что структура баланса в ООО «СХП «Бола» признается положительной.

Финансовая устойчивость предприятия представляет собой состояние финансовых ресурсов, их распределение и использование, обеспечивающее развитие предприятия, основанное на росте прибыли и капитала при сохранении его платежеспособности.

Рассчитаем следующие коэффициенты оценки финансовой устойчивости в таблице 10.

Таблица 10 – Относительные коэффициенты финансовой устойчивости в ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ, за 2020 год

Показатели	Норма ограничения	На начало года	На конец года	Изменения
Коэффициент капитализации U1	Не выше 1,5	2,7	1,5	-1,2
Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования U2	0,1-0,5	0,03	0,1	0,07
Коэффициент финансовой независимости U3	0,4-0,7	0,3	0,4	0,1
Коэффициент финансирования U4	>0,7	0,4	0,7	0,3
Коэффициент финансовой устойчивости U5	>0,6	12,5	10,9	-1,6

Исходя из данных таблицы 10, можно сделать вывод, что хозяйство

финансово стабильно, так как значение коэффициента финансовой устойчивости (U5) соответствует нормальному ограничению.

Коэффициент капитализации помогает определить, сколько заёмных средств организация привлекла на 1 рубль. В нашем случае он соответствует норме.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами показывает, какая часть оборотных средств финансируется за счет собственных источников. Данный коэффициент соответствует нормальному значению.

С помощью коэффициента финансовой независимости определяется удельный вес собственных средств в общей сумме источников финансирования. Данный коэффициент на начало года он составляет 0,3, а на конец года – 0,4.

С помощью коэффициента финансирования можно узнать, какая часть деятельности финансируется за счет собственных средств, а какая за счет заемных. Так как заемные средства используются на предприятии в небольших размерах, это способствует устойчивости финансового состояния предприятия.

В целом по финансовому положению организации можно сказать, что хозяйство не абсолютно ликвидно. Показатели текущей ликвидности указывают на неплатежеспособность организации на ближайший промежуток времени.

Для того, чтобы выйти из сложившейся ситуации необходимо оптимизировать структуру источников капитала, активов предприятия и в первую очередь рациональное соотношение основных и оборотных средств, а также уравновешенность активов и пассивов организации.

2.3 Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии

Ведение бухгалтерского учета в ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ регламентировано общепринятыми нормативно-правовыми источниками федерального и отраслевого значения. Основным регламентирующим документом является Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете в Российской Федерации» от 06.12.2011г. № 402-ФЗ. Вместе с этим, все способы и методы организации бухгалтерского учета в Обществе прописаны в Учетной политике. Данный документ регламентирует вопросы бухгалтерского и налогового учета финансово-хозяйственной деятельности, технологию и методологию учета, разграничивает зоны ответственности в Обществе, обязателен к применению во всех структурных подразделениях организации.

Бухгалтерский учет в данной организации осуществляется централизованной бухгалтерией, которую возглавляет главный бухгалтер. В структуру подразделения кроме главного бухгалтера входят: кассир, бухгалтер-расчетчик, бухгалтер по растениеводству, бухгалтер по животноводству, бухгалтер по учету материально-производственных запасов. Работники централизованной бухгалтерии обеспечивают соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, федеральным и отраслевым стандартам.

Учет в ООО «СХП «Бола» автоматизирован, используется программа «1С:Бухгалтерия предприятия 8.3». В ООО «СХП «Бола» большая часть первичной учетной документации составляется и заполняется именно с помощью данной программы. В ней же формируются и регистры бухгалтерского учета. Это обуславливает быстрое и точное заполнение всех учетных форм и возможность скорейшего исправления допущенных ошибок и неточностей. Следует отметить, что первичные учетные документы и регистры

бухгалтерского учета заполняются надлежащим образом, в них отражается вся необходимая информация, соответствующая действительности. Все документы материального, денежного и расчетного характера вовремя подписываются руководителем организации и главным бухгалтером. Данные в подобных документах тщательно проверяются. Вся первичная учетная документация и другие учетные формы поступают в бухгалтерию в соответствии со сроками, установленными в графике документооборота. Это обуславливает повышение производительности труда бухгалтерской службы и способствует своевременному принятию управленческих решений руководителем организации. Все факты хозяйственной жизни отражаются в бухгалтерском учете надлежащим образом, бухгалтерами составляются корректные корреспонденции счетов.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность в ООО «СХП «Бола» составляется в соответствии с установленными нормами и правилами и отвечает всем требованиям. Отчетность предоставляется в органы государственной статистики, налоговый орган в установленные сроки. В целях оценки надежности системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля в ООО «СХП «Бола» нами было проведено тестирование, результаты которого представлены в таблицах 11.

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

На основании полученных результатов, мы можем сказать, что в ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ функционирует система бухгалтерского

учета, имеющая достаточно высокий уровень надежности (12 баллов из 14 возможных).

Таблица 11 – Тестирование системы бухгалтерского учета в ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ

№ п/п	Направления и вопросы контроля	Вариант ответа Да/Нет
1	Используется ли в организации автоматизированная система бухгалтерского учета?	Да
2	Имеется ли в организации разработанная и утвержденная учетная политика?	Да
3	Разработана ли организационная структура бухгалтерской службы?	Да
4	Имеются ли должностные инструкции с распределением фактических обязанностей и полномочий бухгалтерской службы?	Да
5	Разработан ли рабочий план счетов бухгалтерского учета?	Да
6	Разработан ли единый график документооборота?	Да
7	Применяются ли унифицированные формы первичной документации?	Да
8	Заполняются ли все обязательные реквизиты в первичных учетных документах?	Нет
9	Имеется ли в организации положение о порядке проведения инвентаризации?	Да
10	Соответствует ли порядок ведения бухгалтерского учета в организации установленным законодательным нормам?	Да
11	Осуществляется ли арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей?	Нет
12	Верно ли отражаются хозяйственные операции в регистрах бухгалтерского учета?	Да
13	Производится ли сверка расчетов?	Да
14	Имеются ли образцы заполнения документов, образцы подписей материально ответственных лиц?	Да

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

Из-за отсутствия системы внутреннего контроля или же из-за слабой ее организации в экономическом субъекте присутствуют проблемы с качеством формирования учетной политики, уровнем подготовки кадров и созданием нормативных документов, которыми следовало бы руководствоваться при осуществлении внутреннего контроля.

ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ является одной из перспективной сельскохозяйственной организацией республики. В связи с этим, необходимым условием её рационального функционирования является наличие хорошо организованной системы внутреннего контроля. В связи с этим, внутренний контроль осуществляется как руководством и управляющим персоналом организации. В данной организации периодически осуществляются контрольные мероприятия и принимаются скорейшие меры по устранению выявленных нарушений и ошибок. Но вопрос о необходимости создания постоянной службы внутреннего контроля все еще остается открытым. В ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ созданы все условия для обеспечения безопасных условий труда для своих сотрудников. В частности, на сотрудников центральной бухгалтерии, как и для работников других подразделений данной организации, распространяется действие общего «Положения по охране труда и безопасности жизнедеятельности в ООО «СХП «Бола». Данная инструкция разработана в соответствии с действующим законодательством и нормативно-правовыми актами в области охраны труда и дополнена особыми требованиями применительно к должности бухгалтера.

Инструкция утверждается руководителем организации и подлежит пересмотру каждые 5 лет. В данной инструкции прописаны основные требования безопасности, требования охраны труда на рабочем месте бухгалтера, требования охраны труда в аварийных ситуациях и т.д.

Обеспечение безопасности жизнедеятельности в организации, как известно, тесно связано с мероприятиями, обеспечивающими поддержание хорошего состояния физического здоровья сотрудников. Работа в центральной бухгалтерии ООО «СХП «Бола» предполагает большую загруженность сотрудников, использование компьютерных программ и сидячее положение на протяжении всего рабочего дня. В связи с этим, с целью предотвращения профессиональных заболеваний в изучаемой нами организации предусмотрены официально разрешенные паузы во время работы. В качестве обязательной к применению меры в работе бухгалтера имеются две 10-минутные физкультурные паузы в течение рабочего дня. Эффективность работы центральной бухгалтерии ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ обеспечивается также и за счет соблюдения сотрудниками норм и правил, которые обусловлены культурой делового общения. В связи с этим, в изучаемой нами организации действуют локальные нормативные документы, обеспечивающие должное соблюдение этих норм и правил. Среди таких нормативных документов особо следует выделить «Кодекс деловой этики и делового общения» (Приложения Д, Е, Ж).

3 СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ИНВЕСТИЦИЙ В ЧЕЛОВЕЧЕСКИЙ КАПИТАЛ И ПУТИ ИХ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ В ООО «СХП «БОЛА» БУИНСКОГО РАЙОНА РТ

3.1 Методика бухгалтерского учета инвестиций в человеческий капитал

На основании содержания первых двух глав данной выпускной квалификационной работы мы можем сказать, что одной из первостепенных задач каждой сельскохозяйственной организации является формирование человеческого капитала. Следует отметить, что под формированием человеческого капитала, мы, в первую очередь, понимаем процесс развития производительных способностей человека с помощью инвестиций в его деятельность.

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

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

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

В ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ инвестиции в человеческий капитал не рассматриваются как отдельная категория расходов. В связи с этим в бухгалтерском учете организации отражаются расходы на выплату

заработной платы сотрудникам, посредством использования счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», расходы на образование, переподготовку персонала, на оплату путевок в оздоровительные центры и т.д. учитываются в составе прочих расходов. Организация также не использует отдельно разработанных первичных учетных документов по учету инвестиций в человеческий капитал. Используются только унифицированные формы первичных учетных документов по учету заработной платы. В соответствии с этим, информация об инвестициях в человеческий капитал не находит отражения и в содержании форм годовой бухгалтерской финансовой отчетности.

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

Рассмотрим предлагаемую нами методику отражения этих расходов в бухгалтерском учете ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ.

В составе инвестиций в человеческий капитал, осуществляемых ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ, следует выделить следующие категории:

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

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

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

Большой удельный вес в составе инвестиций в человеческий капитал изучаемой нами организации занимают инвестиции в образование, профессиональную подготовку и переподготовку работников. Обучение работников в ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ осуществляется по двум направлениям, в частности, обучение сотрудника может производиться в связи с производственной необходимостью, либо без производственной необходимости.

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

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

76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

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

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

Кт 91 «Прочие доходы и расходы».

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

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

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

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

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

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

Кт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

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

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

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

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

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

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

Пример: С 8 по 19 января 2020 года главный бухгалтер ООО «СХП «Бола» проходил курсы по повышению квалификации. Стоимость прохождения данных курсов была равна 15 тыс. руб.

В период с 10 по 27 января этого же года для 10 сотрудников основного производства были организованы выездные курсы по обучению английскому языку. В соответствии с заключенным с образовательным учреждением

договором, стоимость предоставленных услуг по обучению была равна 150 тыс. руб.

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

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

Для отражения вышепредставленных операций в бухгалтерском учете организации будут использованы бухгалтерские записи, отраженные в таблице 12.

Таблица 12 - Бухгалтерские записи по учету инвестиций в человеческий капитал ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ

№ п/п	Содержание операции	Бухгалтерская запись		Сумма, тыс. руб.
		Дт	Кт	
1	Отражены затраты по договору о предоставлении услуг образовательным учреждением (пов.квал.)	26.4 «Расходы на обучение работников организации»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	15
2	Отражены затраты по договору о предоставлении услуг образовательным учреждением (англ.яз.)	20.4 «Расходы на обучение работников организации»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	150
3	Отражены расходы на оплату стоимости путевок в санаторий «Солнечная поляна»	20.4 «Расходы на оплату путевок в оздоровительные центры»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	95
4	Отражены расходы по оплате за услуги проведения тренинга	23.4 «Расходы на повышение качества трудовой жизни работников»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	12

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

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

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

3.2 Формирование бухгалтерской и управленческой отчетности инвестиций в человеческий капитал

Начало осуществления бухгалтерского учета нового объекта предполагает возникновение обязанности отражения в бухгалтерской финансовой и управленческой отчетности полной информации о данном

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

Следует отметить, что информация, которую предполагается отражать в бухгалтерской финансовой отчетности, будет формироваться во взаимосвязи с отчетными данными бухгалтерского управленческого учета. Для обеспечения полноты бухгалтерской информации первоначально в сфере управленческого учета должны формироваться отчетные данные, имеющие не только количественную, но и качественную характеристику персонала организации.

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

Цель внедрения отчетной формы «Оценка состояния структуры работников основного производства» в ООО «СХП «Бола» Буинского района

РТ заключается в том, что на основе информации, содержащееся в ней, руководство сможет сделать выводы о влиянии той или иной категории на суммарную производительность труда и результаты работы организации, выявлять потребности в расширении, определять необходимую численность сотрудников и их профессиональный и квалификационный состав. Следовательно, на основании данной отчетной формы будут определяться участки, требующие инвестирования в человеческий капитал. Макет отчетной формы, описанной выше, представлен в таблице 13 (в таблице приведены условные данные).

Таблица 13 - «Оценка состояния структуры работников основного производства»

Наименование производственных подразделений	Растениеводство	
	цех (бригада) № 1	...
Общее количество работников в подразделении	15	
Средний возраст работников	37	
Количество работников - с высшим уровнем образования - со средним профессиональным уровнем образования - со средним общим уровнем образования	8 6 1	
Количество работников - с высоким уровнем профессиональной подготовки - со средним уровнем профессиональной подготовки - с низким уровнем профессиональной подготовки	8 6 1	
Уровень производительности труда по подразделению на начало отчетного года	X	
Уровень производительности труда по подразделению на конец отчетного года	X	

Конкретная величина расходов на инвестиции в человеческий капитал может быть отражена в отдельном управленческом отчете о расходах организации. В данной отчетной форме будут отражены как плановые, так и фактические значения расходов на инвестиции в человеческий капитал организации. Как правило, в начале отчетного года каждый экономический субъект планирует свой бюджет. В связи с этим, ООО «СХП «Бола» следует в начале года определить сумму, которую можно использовать в целях

улучшения и увеличения человеческого капитала, а в конце года по предложенному отчетному документу сверить итоговые суммы по плану и по факту. На основании такого простого анализа в последующем отчетном году можно будет определить более точную и корректную сумму расходов на инвестиции в человеческий капитал. Форма «Отчет о расходах организации на инвестиции в человеческий капитал» представлена в таблице 14.

Таблица 14 - Форма «Отчета о расходах ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ» на инвестиции в человеческий капитал» за 2020 год

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

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

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

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

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

- Расходы на обучение работников организации;
- Расходы на добровольное медицинское страхование работников;

- Расходы на оплату путевок в оздоровительные центры;
- Расходы на повышение качества трудовой жизни работников.

Как правило, количественная информация, нашедшая отражение в первичных документах бухгалтерского финансового учета, должна быть отражена и в формах годовой бухгалтерской отчетности. В связи с этим, мы предлагаем в состав статей бухгалтерского баланса включить новую статью «Инвестиции в человеческие ресурсы». Вместе с этим, суммарное значение расходов на инвестиции в человеческий капитал следует отражать в отчете о финансовых результатах в составе расходов по обычным видам деятельности. Данное предложение мы можем обосновать тем, что в предложенной в первом разделе данной главы методике мы использовали счета учета расходов по обычным видам деятельности.

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

3.3 Методика аудита инвестиций в человеческий капитал

Практика аудита человеческих ресурсов в большей степени направлена на достижение управленческих целей, и проводится он для определения скрытых трудовых резервов и улучшения деловых связей между сотрудниками. Целесообразно разработать методику аудита инвестиций в человеческий капитал, которая будет направлена на проверку правильности

осуществления различных процедур бухгалтерского учета. В соответствии с этим, основной целью аудита инвестиций в человеческий капитал является проверка соответствия применяемого организацией метода учета инвестиций в человеческий капитал установленным требованиям нормативных актов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета на территории РФ. На данный период времени нет отдельного законодательно установленного нормативного источника, положениями которого можно было бы руководствоваться при бухгалтерском учете и аудите инвестиций в человеческий капитал. В связи с этим, при разработке методики аудита инвестиций в человеческий капитал будет рационально использовать положения Федерального закона от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» и Международных стандартов аудита, которые содержат в себе основные правила и нормы по проведению аудиторской проверки.

Предлагаемая далее методика аудиторской проверки инвестиций в человеческий капитал была разработана с учетом особенностей деятельности ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ. В связи с этим, перед тем как рассмотреть данную методику нам необходимо выяснить, подлежит ли данная организация обязательному ежегодному аудиту. В соответствии с п.1 ст.5 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» №307-ФЗ, организация подлежит обязательному аудиту в случае, сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествовавшего отчетному году превышает 60 миллионов рублей. Согласно данным, отраженным в бухгалтерской (финансовой) отчетности сумма активов бухгалтерского баланса на конец этого же года равна 34169 тыс. руб. На основании приведенных данных, мы можем сказать, что ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ не подлежит обязательному аудиту, который должен проводиться ежегодно.

В связи с этим, наряду с проведением аудита других объектов бухгалтерского учета, в изучаемой нами организации необходимо проводить

инициативный аудит инвестиций в человеческий капитал. На наш взгляд, при проведении аудита инвестиций в человеческий капитал ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ целесообразнее использовать пообъектный подход. Пообъектный подход предполагает изучение отдельных элементов учета, подлежащих аудиту, что в свою очередь обеспечивает большую детализацию аудиторской информации по объектам бухгалтерского учета. В соответствии с данным подходом, мы можем выделить аудит операций с инвестициями в человеческий капитал как отдельный сегмент в составе общего аудита человеческого капитала организации.

Аудит инвестиций в человеческий капитал ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ» в предлагается проводить в разрезе этапов, отраженных на рисунке 2. Как правило, основополагающим этапом аудита любого объекта бухгалтерского учета или же цикла операций, совершающихся в хозяйственной жизни организации, является планирование. На данном этапе осуществляется расчет уровня существенности и величины аудиторского риска, также аудитором разрабатывается общая стратегия и план аудиторской проверки.

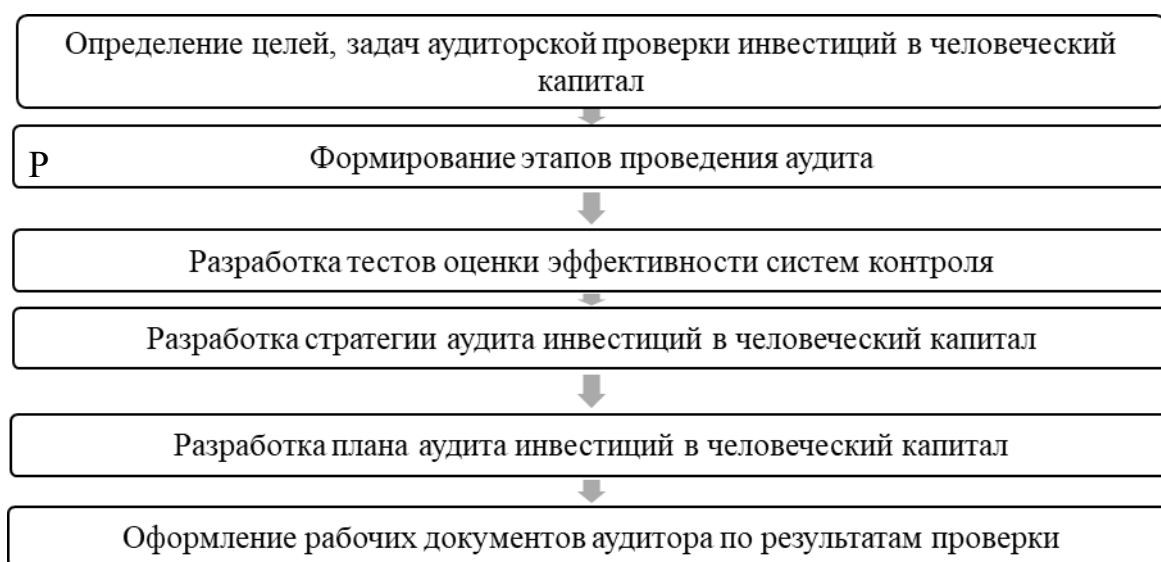


Рис. 2 – Предлагаемые этапы проведения аудита учета инвестиций в человеческий капитал

В связи с этим, воспользуемся данными годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности изучаемой организации за 2020 год и вычислим такие показатели, как уровень существенности и величина аудиторского риска. За значение уровня существенности мы будем принимать 40 000 тыс. руб.

Различие между значениями уровня до и после округления составляет:
 $(40\,000 - 37985,9) / 37985,9 \times 100\% = 2,9\%$, что находится в пределах 20%.

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

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

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

где

AP – аудиторский риск аудиторской проверки;

PB – риск внутрихозяйственного контроля (неотъемлемый риск);

PK – риск контроля;

PH – риск необнаружения.

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

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

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

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

В таблице 15 приведена общая стратегия аудита инвестиций в человеческий капитал, разработанная на примере сельскохозяйственной организации – ООО «СХП «Бола».

Таблица 15 – Предлагаемая общая стратегия аудита инвестиций в человеческий капитал ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ

Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнители
Осуществление процедур по оценке существующих рисков	01.02.2021-03.02.2021	
Аудит учетной политики организации	04.02.2021-06.02.2021	
Аудит инвестиций в человеческий капитал организации	07.02.2021-24.02.2021	
Завершение аудита	25.02.2021- 26.02.2021	

Общая стратегия аудита состоит из наиболее укрупненных направлений аудиторских процедур. В связи с этим, необходимо раскрыть каждый пункт, входящий в состав общей стратегии. С этой целью составляют общий план аудиторской проверки (таблица 16).

Таблица 16 – Предлагаемый план аудита инвестиций в человеческий капитал ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ

№ п/п	Планируемые виды работ	Аудиторские процедуры
1	2	3
1	Осуществление процедур по оценке существующих рисков	
1.1	Формирование знаний о системе внутреннего контроля: - оценка общей системы внутреннего контроля; - оценка системы бухгалтерского учета поступления основных средств.	Тестирование системы внутреннего контроля
1.2	Аналитический обзор отчетности с целью выявления рисков в их области	Аналитические процедуры
1.3	Оценка возможных областей искажений отчетности в результате ошибок или недобросовестных действий	Тестирование Аналитические процедуры
1.4	Детальная оценка уровня существенности и аудиторских	Тестирование

	рисков	Аналитические процедуры
2	Аудит учетной политики организации	

1	2	3
2.1	Анализ учетной политики в целях бухгалтерского учета	Сопоставление положений учетной политики с нормативными документами
2.2	Анализ учетной политики в целях бухгалтерского учета	
3	Аудит инвестиций в человеческий капитал	
3.1	Проверка правильного определения первоначальной стоимости человеческого актива	Арифметическая проверка, просмотр и сопоставление документов
3.2	Проверка правильности документального отражения операций по инвестициям в человеческий капитал	Просмотр и сопоставление документов
3.3	Проверка правильности отражения в учете инвестиций в человеческий капитал	Просмотр и сопоставление документов
3.4	Проверка правильности порядка расчета итоговых сумм по инвестициям в человеческий капитал	Арифметическая проверка

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

- приказ об учетной политике организации; регистры бухгалтерского учета по счетам 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 91

«Прочие доходы и расходы»; первичные учетные документы по учету инвестиций в человеческий капитал на момент проведения проверки в изучаемой организации еще не осуществлялся отдельный учет расходов на инвестиции в человеческий капитал, проверке подверглись регистры бухгалтерского учета по вышеуказанным счетам и первичные учетные документы по учету заработной платы, по расчетам с поставщиками и подрядчиками (предоставление услуг по обучению персонала и т.д.). Важное значение в ходе аудита имеет процесс проверки правильности отражения хозяйственных операций по инвестициям в человеческий капитал. Для осуществления данной проверки воспользуемся данными таблицы 17.

Таблица 17 – Рабочий документ аудитора №1 «Проверка правильности отражения хозяйственных операций по инвестициям в человеческий капитал в ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ

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

В соответствии с информацией, отраженной в данном рабочем документе, мы можем сказать, что хозяйственные операции по учету инвестиций в человеческий капитал составлены корректно. Но, несмотря на это, в ходе аудиторской проверки было выявлено несколько нарушений: отсутствует первичный учетный документ, подтверждающий расходы на прохождение работниками организации курсов по английскому языку

(отсутствует договор на предоставление услуг, а также счет об оплате); первоначальная стоимость человеческого актива рассчитана неправильно (допущена арифметическая ошибка в расчетах); расходы по оплате путевок в оздоровительный центр учтены в составе основных расходов и списаны в дебет счета 90 «Продажи». В целях более наглядного представления ошибок, выявленных в ходе проведения аудита инвестиций в человеческий капитал, предлагаем использовать рабочий документ аудитора - «Обобщение ошибок, выявленных в ходе проверки и их влияние на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ (таблица 18). Данный документ позволяет в компактном виде представить перечень всех выявленных в ходе аудиторской проверки ошибок и определить уровень их существенности.

Таблица 18 - «Обобщение ошибок, выявленных в ходе проверки и их влияние на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ

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

Применение данного рабочего документа аудитора будет способствовать более рациональной и эффективной организации аудита

инвестиций в человеческий капитал. Завершающим этапом аудита инвестиций в человеческий капитал является формирование аудиторского заключения. В связи с этим, для подведения итогов проведенной нами аудиторской проверки составим аудиторское заключение.

Можем сделать следующие выводы: учет инвестиций в человеческий капитал следует осуществлять в разрезе на три основные категории расходов: инвестиции в образование, профессиональную подготовку и переподготовку работников, средства, вкладываемые в профилактические мероприятия, направленные на укрепление здоровья, средства, вкладываемые в повышение качества трудовой жизни работников; наиболее рациональным вариантом учета инвестиций в человеческий капитал является осуществление учета с использованием счетов 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»; выделение отдельного субсчета для учета расходов на инвестиции в человеческий капитал организации к вышеуказанным счетам будет способствовать дальнейшей детализации учета; на данный момент бухгалтерский учет инвестиций в человеческий капитал не организован надлежащим образом, что подтверждают результаты проведенной нами аудиторской проверки.

Проведение аудита инвестиций в человеческий капитал является гарантией или же обеспечением рационального использования и сохранности финансовых средств организации. Проверка правильности оформления бухгалтерских записей, правильности исчисления суммы расходов, направленных на увеличение человеческого капитала организации, способствует созданию и поддержанию устойчивого финансового положения любого экономического субъекта.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

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

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

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

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

- среди ключевых сдерживающих развитие инвестиционной деятельности в отношении человеческого капитала факторов следует выделить отсутствие

единой разработанной методики бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал;

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

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

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

ООО «СХП «Бола» имеет зерноводческую специализацию с развитым производством зерна. У предприятия достаточно высокий уровень специализации. Показатели стоимости валовой продукции в расчете на 100 га сельхозугодий, одного среднегодового работника и 100 руб. издержек производства за исследуемый период имеет тенденцию к снижению, что свидетельствует о повышении эффективности производства на предприятии. Так, стоимость валовой продукции на одного среднегодового работника в 2020 году составила 18,4 тыс. руб., что на 7,2 % выше чем в 2016 году. Уровень рентабельности в динамике увеличивается, и в 2020 году он составляет 27,1%, это выше, чем в среднем по республике почти в два раза.

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

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

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

При этом в соответствии с разработанной методикой к вышеуказанным счетам будет выделен отдельный субсчет – «Инвестиции в человеческий капитал», соответственно, для учета расходов на инвестиции в человеческий капитал организации, что безусловно, будет способствовать дальнейшей детализации учета в ООО «СХП «Бола».

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

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

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

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

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

Как правило, процесс бухгалтерского учета любого объекта идет в тесной взаимосвязи с аудитом. В связи с этим, в данной работе также была представлена методика аудита инвестиций в человеческий капитал, разработанная с учетом особенностей изучаемой нами организации. Для более эффективной организации аудиторской проверки нами была предложена новая стратегия и план аудита инвестиций в человеческий капитал, а также новый рабочий документ - «Обобщение ошибок, выявленных в ходе проверки и их влияние на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «СХП «Бола». В связи с этим, возрастает необходимость в применении в изучаемой организации разработанной нами методики бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал. На наш взгляд, использование предложенных нами методик аудита и бухгалтерского учета, позволит организации наиболее рационально управлять инвестициями в человеческий капитал, обеспечить должный уровень организации бухгалтерского учета и четко разграничивать категории расходов.

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

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Авдеев Е.В. К вопросу об экономической сущности и содержании категории «Человеческий капитал» / Е.В. Авдеев // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. – 2014. – Вып. 4 (43). – С. 115-123.
2. Аганбегян А.Г. Человеческий капитал и его главная составляющая - сфера «экономики знаний», как основной источник социально-экономического роста//Экономические стратегии. 2017. № 3. С. 66-79.
3. Антоненко В.В. Целесообразность инвестиций в человеческий капитал современной российской молодежи: мнение работодателей / В.В.Антоненко, Е.Г.Лактюхина, Г.В.Антонов // Нац. интересы: приоритеты и безопасность. - 2016. - N 2. - С.118-130.
4. Балякина О.М., Шигаева Е.В. Роль человеческого капитала в развитии современной фирмы. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <http://sisupr.mrsu.ru/2008-2/pdf/110-Baliakin.pdf> (дата обращения: 13.05.19).
5. Беккер Г.С. «Человеческий капитал: теоретический и эмпирический анализ» [Электронный ресурс] – URL: <https://www.booklot.org/genre/spravochnaya-literatura/spravochniki/book/geri-s-bekker/> (Дата обращения: 10.01.2022)
6. Биксина Н.А. Инвестиции в человеческий капитал как важнейший фактор экономического роста // Академия управления. 2014. № 4. С. 76–78.
7. Булдашев Е.С. Влияние размера инвестиций на результаты инвестирования в человеческий капитал // Теория и практика общественного развития. 2013. № 4. С. 237–240.
8. Головай Н., Давидюк Т. В. Дискуссионные проблемы бухгалтерского отражения человеческого капитала предприятия // Международный бухгалтерский учет. - 2015. - № 3. - С. 49-58.

9. Гришнова О.А. Развитие человеческого капитала и трансформация форм занятости: взаимовлияние и взаимообусловленность / Демография и социальная экономика. – 2015.- №1(21).-С.85-96.
10. Добрынин А.И., Дятлов С.А., Курганский С. А. Человеческий капитал: (методологические аспекты анализа) - [Электронный ресурс] – URL: <https://search.rsl.ru/ru/record/01000628684> (Дата обращения: 10.01.2022)
11. Дроздова А. А. Роль человеческого капитала в эффективности функционирования банковского сектора // Наука и современность. — 2014. — № 32–2. — С. 145–150.
12. Егорова Е.О. Капитал здоровья как компонента человеческого капитала//Экономические науки и прикладные исследования: сборник научных трудов XII Всероссийской научно-практической конференции студентов, аспирантов и молодых учёных, Томск: Изд-во ТПУ, 2015.С. 387– 392.
13. Жабина О.А. Инвестиции в человеческий капитал // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. 2014. № 5. С. 167–169.
14. Закирова А.Р. Методы оценки кадровых рисков в системе управления персоналом // Развитие АПК и сельских территорий в условиях модернизации экономики: Материалы I международной научно-практической конференции, посвященной 90-летию со дня рождения д.э.н., профессора Н.С. Каткова. – Казань, Издательство Казанского ГАУ, 2018. – 310 с.
15. Закирова А.Р. Сущность и функции службы управления персоналом // В сборнике: Роль социально-экономической науки в обеспечении продовольственной безопасности страны материалы Международной научно-практической конференции. Казанский государственный аграрный университет. 2018. С. 42-46.
16. Иноземцев В. Л. К теории постэкономической общественной формации - [Электронный ресурс] – URL: <http://book/7415/301237/Заключение.html> (Дата обращения: 10.01.2022)

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

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

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

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

21. Клычова Г.С., Закирова А.Р. Понятие диагностики системы управления персоналом // В сборнике: Профессия бухгалтера - важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством Сборник научных трудов по материалам VII Международной научно-

практической конференции, посвященной памяти профессора В.П. Петрова. 2019.

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

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

24. Куликов А.А. Учет и отчетность в системе управления человеческими ресурсами организации.- [Электронный ресурс] – URL: <https://www.dissercat.com/content/uchet-i-otchetnost-v-sisteme-upravleniya-chelovecheskimi-resursami-organizatsii> (Дата обращения: 10.01.2022)

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

26. Макконел К.Р., Брю С.Л. Экономикс / ИНФРА-М-Новое издание-2020.- 983с.

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

28. Носкова К.А. Себестоимость «человеческого капитала» // Экономика и менеджмент инновационных технологий. 2017. № 10 [Электронный ресурс]. URL: <http://ekonomika.snauka.ru/2017/10/1342> (дата обращения: 10.01.2022).

29. Обущенко Т.Н. Бухгалтерский учет человеческого капитала // Интернет-журнал «НАУКОВЕДЕНИЕ» Том 8, №3 (2019) — URL:<http://naukovedenie.ru/PDF/93EVN316.pdf>

30. Палий В.Ф. Человеческий капитал: вопросы учета и оценки // Бухгалтерский 2011 №6. С. 80-84.–учет.
31. Паршина Н.В. Человеческий капитал: сущность, содержание, особенности // Мир современной науки. 2015. № 3. С. 1–7.
32. Призова С. В. Оценка эффективности использования человеческого капитала // Молодой ученый. — 2017. — №44. — С. 85-88. — URL <https://moluch.ru/archive/178/46266/> (дата обращения: 10.01.2022).
33. Поздняков В.А. Сущность и содержание категории «Человеческий капитал» // Фундаментальные исследования. – 2016. – № 11 (часть 3) – С. 572-575.
34. Романчин В.И., Никитин И.А. Человеческий капитал как основополагающий фактор эффективного антикризисного управления [Электронный ресурс] // Pandia.ru. 2016. URL: <http://www.pandia.ru/plproject.ru/part08-014.php> (дата обращения: 10.01.2022).
35. Сапрунова Е. В., Неведник М. Н., Зыкова О. Б. Информационно-методологическая база оценки эффективности управления человеческим капиталом // В сборнике: Актуальные направления научных исследований: перспективы развития сборник материалов международной научно-практической конференции. — 2020. — С. 405–410.
36. Семенова М.В. Оценка человеческого капитала [Электронный ресурс] // Consulting square. 2014. URL: <http://www.cons-s.ru/articles/88> (дата обращения: 10.01.2022).
37. Фахрутдинова Е.В. Человеческий капитал в Республике Татарстан: динамика развития // Вопросы экономики и права. 2019 6 (103). С. 121-124.
38. Фишер С., Дорнбуш Р., Шмалензи Р. Экономика - [Электронный ресурс] – URL: <https://nashol.com/2011061456389/ekonomika-fisher-s-dornbush-r-shmalenzi-r.html> (Дата обращения: 10.01.2022)

39. Черепанова Н.В. Социальная ответственность. Томск: Изд-во Томского политехнического университета, 2020. 21 с.
40. Щетинин В. Человеческий капитал и неоднозначность его трактовки. //Мировая экономика и международные отношения. – 2020. – № 12. – С.

ПРИЛОЖЕНИЯ



Рис. 1 – Предлагаемый механизм управления инвестициями в человеческий капитал

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

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

ЛИЧНАЯ КАРТОЧКА РАБОТНИКА

ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ

ФИО работник: Асхадуллин Ришат Ильдусович

Дата приема на работу, номер трудового договора: 22.07.2018, № ТД455-12

Возраст: 30 лет

Уровень образования: Высшее

Год	Занимаемая должность	Уровень профессиональной подготовки (квалификация)	Мероприятия по повышению квалификации/ переквалификации	Подтверждающий документ	Финансовое обеспечение (курсы, обучение), руб.
2020	Экономист	1 кв.группа	Курсы по повышению квалификации «Инновационный подход к управлению финансами сельскохозяйственного предприятия» (08.01.2019-18.03.2019)	Сертификат № 99876545	35 000,00
2021					
2022					
...					

БУХГАЛТЕРСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ОТЧЕТ
о расходах по инвестициям в человеческий капитал

за 20__ год

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

Главный бухгалтер

ИНСТРУКЦИЯ
по охране и безопасности труда для
ООО «СХП «Бола» Буинского района РТ

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

1. Общие требования безопасности.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

1.4. Лица, допустившие невыполнение или нарушение настоящей Инструкции, привлекаются к дисциплинарной ответственности и, при необходимости, подвергаются внеочередной проверке знаний норм и правил охраны труда.

2. Требования охраны труда перед началом работы.

2.1. Проверить исправность электроосвещения в кабинете.

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

2.2. Проветрить помещение кабинета.

2.3. Проверить безопасность рабочего места на предмет стабильного положения и исправности мебели, стабильного положения находящихся в сгруппированном положении документов, а также проверить наличие в достаточном количестве и исправность канцелярских принадлежностей.

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

3. Требования охраны труда во время работы.

3.1. Соблюдать правила личной гигиены.

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

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

3.4. Соблюдать правила пожарной безопасности.

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

4. Требования охраны труда в аварийных ситуациях.

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

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

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

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

Физическая культура на производстве

Физическая культура на производстве - важный фактор повышения производительности труда.

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

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

Культура делового общения на предприятии

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

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

Настоящим я, Самшова Нелли Федовна

Студент заочной ускоренной формы обучения Института экономики

Казанского государственного

аграрного университета

зачетная книжка № 23 18180 К

направление подготовки 38.03.01 "Экономика"

направленность (профиль) "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"

подтверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему "Бухгалтерский учет, аудит и оценка коррективности инвестиций в

человеческий капитал на примере ООО "Сельскохозяйственное предприятие"

"Бала" Буинского района РТ"

выполненная по материалам ООО "СХП Бала" Буинского района РТ

на 44 страницах и приложений на 10 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 40 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру

«24» мая 2022г

Самшова Н.
(подпись)

Самшова Н.Ф.
(Ф.И.О.)

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

Отзыв

на выпускную квалификационную работу

обучающегося **Самитовой Айгуль Фаязовны**

на тему: Бухгалтерский учет, аудит и оценка эффективности инвестиций в
человеческий капитал на примере общества с ограниченной
ответственностью «Сельскохозяйственное предприятие» Бола»
Буинского района Республики Татарстан

В условиях развивающейся экономической системы особую ценность для организаций приобретают человеческие активы. В связи с этим, особую актуальность приобретают вопросы бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал. Актуальность данного вопроса обусловлена отсутствием единой методики учета и аудита данного объекта. Решению данной проблемы и посвящена выпускная квалификационная работа Самитовой А.Ф.

Выпускная квалификационная работа написана в соответствии с рекомендациями, состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, списка литературы, а также приложений.

В выпускной работе использовано достаточное количество литературных источников. Это свидетельствует о том, что при выполнении выпускной квалификационной работы Самитовой А.Ф. сумела изучить большое количество методической и нормативной литературы по выбранной теме. Собранный теоретический и фактический материал студентка хорошо проанализировала и грамотно отразила в своей работе.

В процессе выполнения выпускной квалификационной работы Самитова А.Ф. показала наличие теоретических знаний и практических навыков, правильное понимание и использование действующего законодательства. Во введении обоснована актуальность выбранной темы, определены цель, задачи, объект и предмет исследования, раскрыта научная новизна, степень разработанности, практическая значимость и изложены результаты апробации исследования. В первой главе работы выявлены особенности исследования понятия «человеческий капитал» как экономической и учетной категории. Представлена концепция базовой модели оценки человеческого капитала, приведено обоснование экономической эффективности инвестиций в человеческий капитал, изучены основные положения учета и аудита инвестиций в человеческий капитал. Во второй главе приводится анализ природно-экономических условий деятельности сельскохозяйственной организации, анализ ее финансового состояния на основании данных бухгалтерского учета, оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля. В третьей главе выпускной

квалификационной работы предложена авторская методика бухгалтерского учета инвестиций в человеческий капитал, а также методика аудита инвестиций в человеческий капитал, разработаны первичные учетные документы и отчетные формы для ООО СХП «Бола».

Основным результатом работы является разработанная методика бухгалтерского учета и аудита инвестиций в человеческий капитал на примере действующей сельскохозяйственной организации. Появление возможности применения данных методик сельскохозяйственными организациями в своей дальнейшей деятельности обуславливает практическую значимость полученных результатов и, непосредственно, самой выпускной квалификационной работы.

Основными достоинствами работы являются обоснованные рекомендации автора по организации бухгалтерского учета инвестиций в человеческий капитал организации, самостоятельно разработанные отчетные формы, первичные учетные документы, а также предложения по рациональному и эффективному управлению инвестициями в человеческие активы.

В процессе работы студентка проявила трудолюбие, аналитические способности, большую самостоятельность в принятии решений, показала отличные знания по профессиональным дисциплинам, ответственность в подготовке текстового и графического материала.

Выпускная квалификационная работа Самитовой А.Ф. является самостоятельной завершенной научно-исследовательской работой, содержащей новые по своему теоретическому и практическому значению результаты в области развития методического обеспечения учета инвестиций в человеческий капитал в сельскохозяйственных организациях.

Можно утверждать, что поставленные в выпускной квалификационной работе задачи решены. Все компетенции, предусмотренные стандартом, освоены в полном объеме. Основные положения выпускной квалификационной работы были изложены и получили одобрение на научных и научно-практических конференциях разного уровня.

Полученные автором результаты достоверны, выводы и предложения обоснованы и могут быть рекомендованы к внедрению в практическую деятельность сельскохозяйственных организаций.

Работа не содержит существенных недостатков и замечаний, полностью отвечает требованиям, предъявляемым к выпускным квалификационным работам, к защите допускается, рекомендованная оценка «отлично»

Фамилия, имя, отчество руководителя: Клычова Гузалия Салиховна

Место работы и занимаемая должность: ФГБОУ ВО «Казанский государственный аграрный университет», профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита

Подпись _____

С ознакомлением и согласия
24.01.2022 *А.Ф. Самитова*

ФГБОУ ВО Казанский государственный аграрный университет
Институт экономики

РЕЦЕНЗИЯ
на выпускную квалификационную работу

Выпускника Самитовой Айгуль Фаязовны

Направление подготовки 38.03.01

Направленность (профиль) Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Тема ВКР: «Бухгалтерский учет, аудит и оценка эффективности инвестиций в человеческий капитал на примере общества с ограниченной ответственностью «Сельскохозяйственное предприятие» Бола» Буинского района Республики Татарстан»

Объем ВКР: содержит 77 страниц машинописного текста; включает: таблиц 19 шт., рисунков и графиков 2 шт., список использованных источников состоит из 40 наименований.

1. Актуальность темы, ее соответствие содержанию ВКР. Тему ВКР считаем актуальной, содержание работы соответствует теме. Изученные в ВКР вопросы полностью раскрывают тему исследования.

2. Глубина и полнота решения поставленных цели и задач исследований. Цель исследования достигнута, задачи решены в полном объеме.

3. Качество оформления ВКР соответствует требованиям.

4. Положительные стороны ВКР (новизна разработки, применение информационных технологий, практическая значимость и т.д.) Новизна ВКР заключается в обосновании автором рекомендаций по совершенствованию учета инвестиций в сельскохозяйственных предприятиях. Работа выполнена с использованием широкого спектра методов экономических исследований, автором изучен широкий круг литературы по теме исследования. Практическая значимость выпускной квалификационной работы заключается в том, что результаты проведенного исследования могут быть использованы руководством работы ООО «СХП «Бола» Буинского Республики Татарстан с целью совершенствования бухгалтерского учета.

5. Компетентностная оценка ВКР

Компетенция	Оценка компетенции*
способность использовать основы философских знаний для формирования мировоззренческой позиции (ОК-1)	5
способность анализировать основные этапы и закономерности исторического развития общества для формирования гражданской позиции (ОК-2)	5
способность использовать основы экономических знаний в различных сферах жизнедеятельности (ОК-3)	4
способность к коммуникации в устной и письменной формах на русском и иностранном языках для решения задач межличностного и межкультурного взаимодействия (ОК-4)	5
способность 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)	4
способность к самоорганизации и самообразованию (ОК-7)	5
способность использовать методы и средства физической культуры для обеспечения полноценной социальной и профессиональной деятельности (ОК-8)	5
способность использовать приемы первой помощи, методы защиты в условиях чрезвычайных ситуаций (ОК-9)	4
способность 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
способность осуществлять сбор, анализ и обработку данных, необходимых для решения профессиональных задач (ОПК-2)	4
способность выбирать инструментальные средства для обработки экономических данных в соответствии с поставленной задачей, анализировать результаты расчетов и обосновывать полученные выводы (ОПК-3)	5
способность находить организационно-управленческие решения в профессиональной деятельности и готовность нести за них ответственность (ОПК-4)	4
способность собрать и проанализировать 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
способность выполнять необходимые для составления экономических разделов планов расчеты, обосновывать их и представлять результаты работы в соответствии с принятыми в организации стандартами (ПК-3)	5
способность на основе описания экономических процессов и явлений строить стандартные теоретические и эконометрические модели, анализировать и содержательно интерпретировать полученные результаты (ПК-4)	5
способность анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтер-	5

скую 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)	
способность анализировать и интерпретировать данные отечественной и зарубежной статистики о социально-экономических процессах и явлениях, выявлять тенденции изменения социально-экономических показателей (ПК-6)	5
способность, используя отечественные и зарубежные источники информации, собирать необходимые данные, анализировать их и готовить информационный обзор и/или аналитический отчет (ПК-7)	5
способность использовать для решения аналитических и исследовательских задач современные технические средства и информационные технологии (ПК-8)	5
способность 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
способность формировать бухгалтерские проводки по учету источников и итогам инвентаризации и финансовых обязательств организации (ПК-15)	5
способность 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
способность отражать на счетах бухгалтерского учета результаты хозяйственной деятельности за отчетный период, составлять формы бухгалтерской и статистической отчетности, налоговые декларации (ПК-17)	5
Способность 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

Работа выиграла бы, если бы автор в теоретической части работы рассмотрел зарубежный опыт бухгалтерского учета и аудита инвестиций человеческий капитал и не привел конкретные организации, которые успешно применяют отдельную систему оценки и учета человеческих активов

Указанные замечания носят рекомендательный характер и не влияют на общую положительную оценку ВКР.

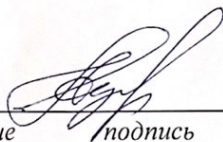
ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Рецензируемая выпускная квалификационная работа отвечает предъявляемым требованиям и заслуживает оценки отлично, а ее автор Самитова А.Ф. достойна присвоения квалификации «бакалавр»

Рецензент:

Д.э.н., профессор

учёная степень, ученое звание

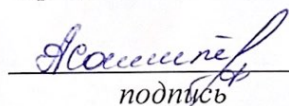

подпись

/ Мухаметгалиев Фарит Нургалиевич /

Ф.И.О

« 24 » 01 20 22 г.

С рецензией ознакомлен*


подпись

/ Самитова А.Ф. /
Ф.И.О

« 24 » 01 20 22 г.

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