

ФЕДЕРАЛЬНОЕ Государственное АВТОНОМНОЕ образовательное учреждение Высшего образования

**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ  
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»  
( НИ У « Б е л Г У » )**

**ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ  
КАФЕДРА УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА**

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ОСНОВНЫХ  
СРЕДСТВ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

Магистерская диссертация  
обучающегося по направлению подготовки 38.04.01 Экономика  
заочной формы обучения, группы 06001572  
Митрошиной Натальи Сергеевны

Научный руководитель  
к.э.н., доцент  
Калуцкая Н.А.

Рецензенты  
к.э.н., доцент кафедры  
мировой экономики  
НИУ «БелГУ»  
Растопчина Ю.Л.

зав. кафедрой  
бухгалтерского учета и аудита  
БГТУ им. В.Г. Шухова  
к.э.н., доцент  
Арская Е.В.

БЕЛГОРОД 2018  
ВВЕДЕНИЕ

Важнейшей отраслью народного хозяйства является сельское хозяйство. Продовольственная безопасность страны связана именно с развитием данной отрасли. Организации сельскохозяйственного профиля специализируются прежде всего на выращивании продукции растениеводства и животноводства, а именно, производят зерно, сахарную свеклу, картофель, молоко и другую продукцию.

Для эффективной финансово — хозяйственной деятельности и расширенного воспроизводства все сельскохозяйственные организации должны обладать необходимым ресурсным потенциалом, в частности располагать земельными ресурсами, финансовыми ресурсами, трудовыми ресурсами и средствами производства.

В настоящее время, как и всегда, достаточно фондоемким считается сельскохозяйственное производство. Так как здания, земельные участки и объекты природопользования, сооружения, машины и оборудование, рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения имеют большое значение в производственном процессе.

В ходе рыночного реформирования аграрной экономики резко снизилась техническая оснащенность отрасли как в количественном, так и в качественном отношении. О чем свидетельствует высокая степень износа основных средств в сельском хозяйстве. Причем, многие сельскохозяйственные предприятия в своей деятельности используют основные средства, по которым уже прекращено начисление амортизационных отчислений. Надежность таких машин, как тракторы, зерноуборочные комбайны, других видов техники находится на очень низком уровне, поскольку срок службы намного превысил нормативные сроки амортизации. Именно в методике учета основных средств этот факт не находит должного отражения.

Изменения, происшедшие в общественно-политической и экономической жизни страны, отразились на всех сферах деятельности хозяйствующих субъектов, в том числе инвестиционной. Основные средства составляют

преобладающую часть инвестиций. Для их возобновления и контроля за эффективностью использования необходима информация о степени изношенности, необходимости проведения переоценки, своевременности списания, которую формирует бухгалтерский учет и отчетность, являясь информационной базой для экономического анализа и финансового маневрирования сельскохозяйственных организаций.

На сегодняшний день существует много проблем теории, организации и методики бухгалтерского учета различных сегментов хозяйственной деятельности организации. В части учета операций с основными средствами сельскохозяйственных организаций центральное место занимают вопросы переосмысления действующих и разработки новых методических подходов их учета, в частности, формирования учетной политики в рамках отражения способов учета основных средств и представления информации о них в бухгалтерской финансовой отчетности.

Значительная часть в составе внеоборотных активов отводится на основные средства и поэтому именно они в своей совокупности формируют материально — техническую базу сельскохозяйственных организаций. В свою очередь, для принятия эффективных управленческих решений необходимо располагать сопоставимой и достоверной информацией об имущественном положении организации, которая формируется при анализе эффективности использования основных средств.

Однако исследование вопросов теории, нормативно-правового обеспечения учета основных средств, его методических и организационных аспектов позволяет утверждать, что в учете основных средств накопилось достаточно много проблем различного свойства, требующих комплексного решения. Комплексность в данном случае означает, что выявление возможностей развития учета основных средств должно начинаться с переосмысления его теоретических положений, базовой терминологии, продолжаться исследованием методических вопросов учета и заканчиваться реализацией профессионального авторского суждения в решении ряда

прикладных учетных ситуаций. В этой связи выбранная тема магистерской диссертации является несомненно актуальной.

Значительный вклад в развитие методологии и практики бухгалтерского учета, в том числе и учета основных средств, внесли В.П. Астахов, А.С.Бакаев, П.С. Безруких, Н.Г. Волков, Н.Д. Врублевский, Н.П. Кондраков, М.И. Кутер, В.Д. Новодворский, В.Ф. Палий, В.В. Патров, Н.Г. Сапожникова, Я.В. Соколов, Л.В. Сотникова, А.Е. Суглобов, А.Д. Шеремет, В.Г. Ширококов и др. Среди зарубежных ученых, занимавшихся проблемами методологии бухгалтерского учета, в т.ч. и основных средств, следует особо отметить труды Р. Антони, Л. Бернстайна, М.Бромвича, М.Р. Мэтьюса, Б. Нидлза, Ж. Ришара, Р.Холта, Дж. А. Хиггинса, Ч. Т. Хорнгрена, Э.С. Хэндриксона и др.

Не умаляя научной и практической значимости исследований отечественных и зарубежных ученых-экономистов, занимающихся учетной проблематикой, тем не менее приходится констатировать, что в вопросах теории, методики и практики учета основных средств остаются нерешенными отдельные положения, касающиеся их признания как актива организации, первоначальной оценки и последующего изменения учетных параметров, построения учетной политики в отношении способов учета основных средств, организации их аналитического учета на основе систематизированной классификации и прочее.

**Цель и задачи исследования** заключаются в развитии теоретических и прикладных основ финансового учета для построения действенной системы учета и контроля использования основных средств со стороны менеджмента и собственников организации, обеспечивающих предотвращение финансовых рисков.

Цель исследования обусловила постановку и необходимость решения следующих взаимосвязанных задач:

- уточнить экономическую сущность основных средств;
- проанализировать пути сближения учета основных средств по российским стандартам бухгалтерского учета и международным стандартам

финансовой отчетности;

- рассмотреть нормативно — правовую базу, регулиующую порядок учета основных средств в сельскохозяйственных организациях;

- проанализировать методику организации учетного процесса основных средств в сельскохозяйственных организациях;

- выработать рекомендации по совершенствованию учета и контроля основных средств сельскохозяйственных организаций .

Эти задачи решаются с помощью надлежащей документации и обеспечения правильной организации учета наличия и движения основных средств, расчетов по их амортизации.

Теоретико-методологической основой диссертации являются научные исследования отечественных и зарубежных ученых по бухгалтерскому учету, законодательные и нормативные акты, материалы научных семинаров и конференций, посвященные актуальным вопросам учета основных средств организации.

Предметом исследования является комплекс теоретических, методических и практических вопросов организации учета и контроля основных средств в сельскохозяйственных организациях. Объектом исследования являются процессы финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций, в том числе ООО «Луценково».

Исследование построено на системном подходе. В процессе работы над магистерской диссертацией использовались различные методы: документация, оценка, счета и двойная запись, анализ, синтез, абстрактно-логический, сравнительный, статистико-экономический, сопоставление, приемы логической и счетной увязки показателей бухгалтерского учета и отчетности.

Информационной основой при написании исследования послужила нормативная база, включающая федеральные законы, Указы Президента РФ, Постановления Правительства РФ, подзаконные акты, регулирующие порядок организации и осуществления бухгалтерского учета отдельных операций казенных учреждений, а также отчетные данные исследуемого учреждений.

**Научная новизна проведенного исследования** состоит в обосновании и решении современных теоретических и организационно-методических проблем учета и контроля основных средств сельскохозяйственной организации. Получены следующие основные результаты, выносимые на защиту:

- проанализированы различные точки зрения на понятия «основные средства», «основной капитал» и «оценка», что, по нашему мнению, позволит лучше понять экономическую природу данных понятий;
- обоснована совместимость российского учета основных средств с положениями международных стандартов финансовой отчетности;
- разработаны рекомендации по совершенствованию учетного процесса основных средств и предложена модель учетно-аналитического обеспечения движения основных средств, которая позволяет обобщить информацию об основных средствах с целью эффективного управления источниками финансирования и капитальными вложениями при их создании и использовании, определить и упорядочить цели и задачи управления воспроизводством основных средств.
- предложена модель организации системы внутреннего контроля на участке учета основных средств в ООО «Луценково», так как построение внутреннего контроля учета основных средств является важной задачей, поскольку капитальные вложения предполагают движение значительных финансовых потоков и связаны с тратой немалых сумм.

Практическая значимость диссертационного исследования определяется возможностью эффективного применения авторских разработок и полученных выводов в процессе внутреннего контроля сельскохозяйственной организации, а также в работе финансовых отделов и служб внутреннего контроля.

Апробация результатов исследования была произведена в статье «Влияние экономических санкций на развитие сельского хозяйства Белгородской области» на X Международной научно-практической конференции, посвященной празднованию 20 — летия Института экономики НИУ «БелГУ» «Современные проблемы социально — экономических систем в условиях глобализации», в

статье «Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в сельском хозяйстве» на V Международной научно — практической конференции «Актуальные проблемы развития экономических, финансовых и кредитных систем», а также в статье «Особенности учетно — аналитического обеспечения управления основными средствами на сельскохозяйственных предприятиях», опубликованной в научно- практическом электронном журнале «Инновационное развитие».

Магистерская диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

Во введении обоснована актуальность выбранной темы, определены предмет, объект, цель и соответствующие ей задачи, охарактеризованы методы исследования, раскрыты научная новизна и практическая значимость.

В первой главе раскрываются важнейшие теоретические и методические основы учета основных средств аграрной сферы экономики.

Во второй главе проводится анализ развития агропромышленного комплекса Белгородской области, раскрывается оценка финансово — хозяйственной деятельности ООО «Луценково», описывается действующая в ней методика учета основных средств.

В третьей главе обосновывается необходимость совершенствования учета и контроля основных средств сельскохозяйственных организаций.

В заключении сделаны основные выводы по теме исследования.

## **1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ АГРАРНОЙ СФЕРЫ ЭКОНОМИКИ**

### **1.1. Сущность и содержание понятия основных средств как экономической категории**

Человеческий труд является основой любого производственного процесса. Он предполагает в качестве необходимых условий наличие средств труда и предметов труда. От того какие средства труда будут использоваться, какого уровня технического развития будут зависеть результаты деятельности компании, которые в условиях рыночной экономики

непосредственно влияют на качество произведенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг, на процесс формирования прибыли. В связи с этим значительно возрастает роль основных средств в производственном процессе.

Основные средства – это совокупность материально-вещественных ценностей, которые многократно используются как средства труда при производстве продукции (выполнении работ и оказании рыночных и нерыночных услуг, удовлетворении управленческих нужд организации) и сохраняются в натуральной форме в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев [24,с.53].

Также к существенным характеристикам основных средств относится то, что организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов и способность данного имущества приносить организации экономические выгоды в будущем [31,с.57]. Главным определяющим признаком основных фондов выступает способ перенесения стоимости на продукт – постепенно в течение ряда производственных циклов частями по мере износа.

Единица учета основных средств – инвентарный объект, который обладает определенными характеристиками [2; п.6]:

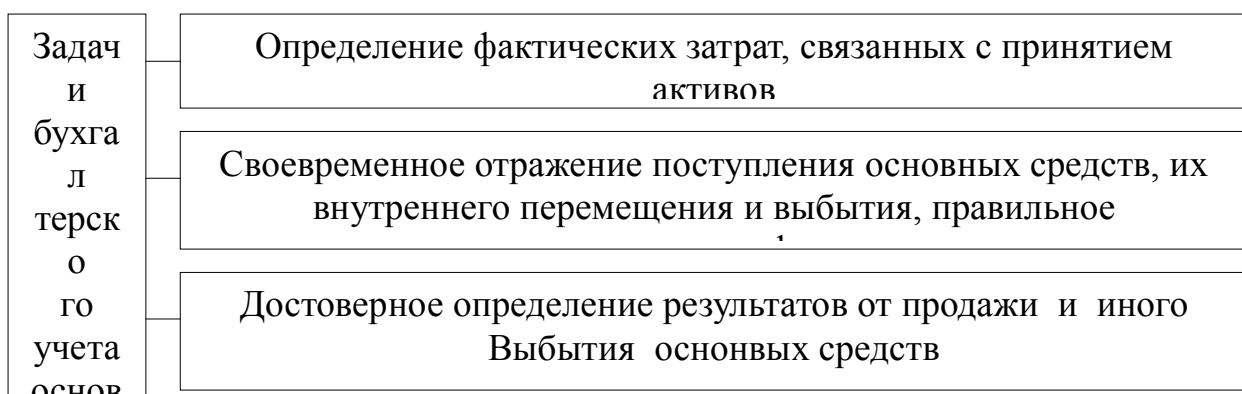
- законченное устройство, включая все принадлежности и приспособления к нему, выступающие в роли жизнеобеспечивающих составных частей;

- конструктивно обособленный объект, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций;

- отдельный комплекс, состоящий из конструктивно сочлененных предметов, которые представляют собой единое целое и совместно выполняют общую работу.

Целью бухгалтерского учета основных средств является получение достаточной информации об объектах основных средств, которая необходима для полного и корректного раскрытия в бухгалтерской отчетности [43,с.21].

Можно выделить несколько основных задач ведения бухгалтерского учета основных средств (рис. 1) [47,с.38].





### Рис. 1. Задачи бухгалтерского учета основных средств

В настоящее время невозможно представить функционирование предприятия без основных фондов и их эффективного использования в процессах производства.

Роль основных средств в процессе труда определяется тем, что в своей совокупности они образуют производственно-техническую базу и определяют производственную мощь предприятия. В связи с этим весьма необходимо получать достоверную информацию об имуществе организации на этапах становления и развития рыночных отношений [51,с.65].

Одним из постоянно обсуждаемых и дискутируемых вопросов в области бухгалтерского учета и экономики является экономическая сущность основных средств, сложность их оценки и роль основных средств в экономике в целом. Ученые и специалисты ведут постоянные дискуссии на эту тему, однако до сих пор среди бухгалтеров и экономистов нет единой точки зрения относительно точного определения экономической природы основных средств.

В литературе часто можно встретить наряду с понятием основные средства словосочетания основной капитал и основные фонды [41, с.152].

Изучив историю экономических учений, было выяснено, что все данные понятия берут начало из категории «основной капитал». Данное определение было представлено родоначальником классической школы политэкономии, английским экономистом, Адамом Смитом [22, с.59]. В таблице 1 представлены основные определения категории «основной капитал».

Такое множество трактовок понятия «основной капитал» объясняется глубиной и разнообразием сущности данной категории. На западе выделяют несколько подходов к определению основного капитала как экономической категории, но все они преследуют одну идею: основной капитал – это капитал, который вложен в капитальные активы и участвует в производственных циклах. Другими словами, основной капитал в их понимании равен основным средствам. В российской экономической мысли основные средства считают частью основного капитала, приравненной к нематериальным активам, доходным вложениям в материальные ценности и долгосрочным финансовым вложениям.

Таблица 1

Основные определения категории «основной капитал»

№ п/п	Автор	Определение
1	Адам Смит [15,с.32]	Основной капитал — это капитал, который направлен на улучшение земли, покупку полезных машин и инструментов и прочих предметов, приносящих доход или прибыль без перехода права собственности и без дальнейшего обращения
2	Карл Маркс [32,с.87]	Основной капитал — это часть производительного капитала, целиком участвующая в процессе производства и переносящая свою стоимость долями на производимую продукцию по мере износа
3	Пол Самуэль, автор течения неоклассический синтез, автор издания «Экономикс» [67,с.346]	Основной капитал — это блага длительного пользования, используемые в производстве как ресурсы и при этом являющиеся и ресурсами и продуктами одновременно; на них распространяются права собственности
4	В.Ф.Гарбузов [65, с.92]	Основные средства- это денежные средства, которые вложены в основные фонды
5	Н.Б.Акуленко А.И..Кучеренко [53,с.47]	Основные средства это производственные и материально — вещественные ценности, которые действуют в процессе производства на протяжении длительного времени сохраняют свою вещественную форму в течение всего периода, а так же переносят свою стоимость по мере износа долями на продукцию в качестве амортизационных отчислений
6	М.3.Пизенгольц [46,с.142]	Основные средства — это средства труда, используемые человеком как проводник воздействия человека на предметы труда с целью удовлетворить свои потребности

7	А.Н. Азрилиян, Е.Б. Стародубцев [16, с. 225]	Основные средства — это физический капитал (земля, производственные здания, сооружения, машины, приборы, инструменты), который действует как в производственной, так и в непроизводственной сферах
---	--	--

Некоторые ученые-экономисты (к примеру, А.Ш.Маргулис, Л.И. Ушвицкий) считают данные понятия синонимами. Другие же (к примеру, А.Д. Шеремет) считают это неприемлемым и разделяют данные категории [63, с.72].

Таким образом, мы видим из проведенного анализа, что существует множество подходов и точек зрения к определению сущности основных средств. Но все они сводятся к тому, что либо основные средства определяются как совокупность материально-вещественных ценностей, которые используются в производстве в течение длительного периода, либо основные средства определяются как денежные средства, которые вложены в основные фонды. По моему мнению, отделение вещественной формы от стоимостного выражения основных средств является неприемлемым и некорректным.

Наиболее полным и достоверным считаем определение С.И. Хорошкова: основные средства – это совокупность средств труда в их материально-вещественном и натуральном выражении, которые используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо в управленческих целях, чей срок полезного использования превышает один операционный цикл, и стоимость которых с течением времени переносится на создаваемую продукцию путем амортизационных отчислений [66, с.83].

Следующим вопросом, который необходимо изучить для раскрытия сущности понятия основные средства, является оценка основных средств. Понятие «оценка» в бухгалтерском учете зародилось в Италии в 14-ом веке. В этот период к основным активам применялись разнообразные способы оценки.

К примеру, Лука Пачоли использовал два способа оценки: по себестоимости и по цене продажи. Французский ученый 17-го века Ж.П. Савари предлагал при учете имущества использовать фактическую себестоимость приобретения или создания активов. В России первые труды, в которых упоминались способы оценки основных средств, появились в конце 18-начале 19 века.

Способы оценки основных средств и по сей день являются предметом постоянных дискуссий.

Определения данному понятию также разнятся. К примеру, отечественный ученый Я.В. Соколов дает такое определение: оценка – это способ выразить в денежном эквиваленте учтенные в документах хозяйственные операции, позволяющий выразить разнообразие средств предприятия в едином денежном выражении. Л.И. Хоружий на основе международного опыта считает, что оценка представляет собой процесс определения

стоимости объектов учета, позволяющий как можно точнее составить финансовую отчетность [66, с.123].

Таким образом, обобщив различные трактовки данной экономической категории, можно дать следующее определение понятию «оценка»: это метод бухгалтерского учета, позволяющий установить реальную стоимость активов, сформировать как можно точнее финансовую отчетность предприятия и провести оценку его финансового состояния.

В данном разделе главы были освещены некоторые этапы развития бухгалтерского учета, проанализированы различные точки зрения на понятия «основные средства», «основной капитал» и «оценка», что, по нашему мнению, позволит лучше понять экономическую природу данных понятий.

## **1.2. Классификация основных средств в организациях аграрной сферы экономики**

Одним из важнейших факторов любого производства, в том числе и для агропромышленного комплекса, являются основные средства. Основные средства представляют собой средства труда, используемые в процессе производства в течение длительного периода времени, как правило, более одного года, переносящие свою стоимость на стоимость готовой продукции постепенно (по частям). С развитием и формированием рыночных отношений между различными предприятиями образуется конкурентная борьба, победу в которой одержать смогут те, которые наиболее эффективно используют существующие ресурсы.

Для верного учёта и анализа основных средств на предприятии необходимо рассмотреть их классификацию (таблица 2) [26,с.58].

Таблица 2.

Классификация основных средств

Признак	Объект	Описание объекта
---------	--------	------------------

Натурально - вещественная	здания	Наземные постройки, имеющие внутри пространство, предназначенное для осуществления трудовой деятельности
	сооружения	Строительные объекты, конструкции, предназначенные для выполнения специальных функций
	Машины и оборудование	Производственное, вычислительное, измерительное оснащение предприятия
	Транспортные средства	Техническое устройство для перевозки грузов или пассажиров
	Инвентарь и принадлежности	Совокупность предметов производственно — хозяйственного назначения, которые обеспечивают необходимые требуемые условия труда
	инструменты	Материально — технические объекты, воздействующие на предмет труда
	Рабочий скот	Крупный рогатый скот, являющийся важнейшим источником энерговооруженности хозяйства (лошади, козлы, верблюды)
	Продуктивный скот	Животные, которые разводятся в сельском хозяйстве для получения особых продуктов: мяса, молока, шерсти (коровы, овцы, быки — производители и свиноматки)
	Многолетние насаждения	Площади, занимаемые плодово — ягодными культурами, виноградникам и другими многолетними культурами
	Земельные участки и объекты природопользования	Земля, природные объекты, ресурсы, капитальные вложения в земельные участки, лесные, водные угодья
Функциональное предназначение	производственные	Непосредственно участвующие в процессе производства
	непроизводственные	Не участвующие в производственной деятельности предприятия, но необходимые для обеспечения социально — культурной сферы, науки и просвещения
Имущественная принадлежность	Собственные, арендованные (лизинговые)	Находящиеся на правах собственности у предприятия, принадлежащие на правах собственности другим предприятиям, но используемые на данном предприятии в соответствии с договором аренды (лизинга)

Состояние основных средств – важный показатель эффективности основной деятельности предприятий сферы АПК, который влияет на конечные результаты производственно - хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов. Учет основных средств на предприятиях АПК регулируется нормативно - правовыми актами различных уровней.

Основные средства являются однородными по своему экономическому содержанию, но различаются по производственно-техническому назначению, срокам воспроизводства и роли в самом производстве.

Классификация основных средств – группировка объектов основных средств в соответствии с видом и характером эксплуатации в соответствующем виде деятельности экономического субъекта.

По степени участия в процессе производства основные средства подразделяются на [52,с.28]:

1. активные – непосредственно используются в процессе производства продукции (работ, услуг); служат базой в оценке технического уровня и производственных мощностей;
2. пассивные (бездействующие) – создают условия для нормального процесса производства; обеспечивают работу активных элементов; находятся в запасе, на консервации, на реконструкции или ремонте.

По сфере применения и назначению основные фонды подразделяются на две группы:

1. производственные – участвуют в уставной деятельности хозяйствующего субъекта, функционируют в сфере материального производства в натуральной форме (которая не изменяется) в течение длительного времени; переносят свою стоимость на изготавливаемую или добываемую с их участием продукцию, выполняемые работы, оказываемые услуги по частям, по мере износа (производственные здания, рабочие машины, транспорт).
2. непроизводственные – не участвуют в уставной деятельности субъекта, предназначены для потребления, для обслуживания процесса производства; свою стоимость на продукт не переносят, потому что она не производится; амортизация входит в состав расходов на содержание определенных подразделений организации (общежития, дома культуры, столовые, медицинские учреждения).

Соотношение между данными группами основных средств считается оптимальным, если 20–30% от общей стоимости основных средств составляют непроизводственные фонды.

Основные средства могут быть сгруппированы по отраслевому признаку – виду деятельности экономического субъекта или его подразделения – что позволяет стоимость объектов основных средств в каждой отрасли [47,с.76]:

1. строительство;
2. торговля и общественное питание;
3. материально-техническое обеспечение;
4. сельское и лесное хозяйство;
5. транспорт, снабжение и сбыт;

6. жилищно-коммунальное хозяйство, здравоохранение и т.п.

В настоящее время, в соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» п. 5 основные производственные фонды предприятия в зависимости от натурально-вещественных признаков и однородности производственного назначения делятся на следующие группы [10]:

- здания;
- сооружения;
- рабочие и силовые машины и оборудование;
- измерительные и регулирующие приборы и устройства;
- вычислительная техника;
- транспортные средства;
- производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности;
- рабочий, продуктивный и племенной скот;
- многолетние насаждения;
- земельные участки;
- внутрихозяйственные дороги;
- капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы);
- капитальные вложения в арендованные объекты основных средств;
- объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы);
- прочие объекты.

По наличию имущественных прав на объекты основные средства можно подразделить на [45,с.58]:

1. собственные;
2. арендованные или сданные в аренду на возмездных и безвозмездных началах;
3. полученные или переданные в лизинг на возмездных и безвозмездных началах;
4. полученные или переданные в доверительное, оперативное управление, хозяйственное ведение на возмездных и безвозмездных началах.

По степени использования объекты основных средств можно разделить на четыре группы – находящиеся [41; с.108]:

1. в эксплуатации;
2. в запасе;

3. в процессе дооборудования, достройки, модернизации, реконструкции, частичной ликвидации;

4. на консервации.

Таким образом, обеспеченность предприятий сельского хозяйства основными средствами и эффективность их использования – фактор, оказывающий огромное влияние на результаты хозяйственной деятельности, в частности на качество и своевременность выполнения сельскохозяйственных работ, выпуск продукции, её себестоимость, величину прибыли.

### **1.3. Направления совершенствования учета основных средств в сельскохозяйственных организациях в условиях перехода на МСФО**

В настоящее время в период нестабильной экономической обстановки в стране и санкций несомненно главную роль в развитии экономики России играет сельское хозяйство, поскольку именно от данной отрасли зависит уровень жизни населения, обеспеченность продуктами питания, продолжительность жизни и многие другие. Поэтому сельскохозяйственное производство - это одна из стратегических отраслей народного хозяйства, которая является основным объектом развития предпринимательской деятельности. Достичь замены импортной продукции на собственную возможно путем следующих действий:

- увеличить объемы производства сельскохозяйственной продукции;
- повысить качество производимой продукции;
- разнообразить ассортимент сельскохозяйственной продукции;
- снизить себестоимость производимой продукции, не снижая производительности труда в сельскохозяйственных организациях.

Несомненно, важную роль в решении данного вопроса играет формирование системы бухгалтерского учета, как информационной базы управления аграрным производством.

В российской системе бухгалтерского учета осуществляется процесс реформирования национальной системы бухгалтерского учета в



соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). МСФО стали частью системы документов регулирующих бухгалтерский учет и отчетность на территории РФ. В этих условиях рассмотрении организации бухгалтерского учета в любой отрасли народного хозяйства РФ, без изучения основ МСФО, не возможно, в том числе и в сельском хозяйстве, тем более, что в составе МСФО, входит отдельный стандарт МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство», посвящено особенностям формирования информации в финансовой отчетности в сельском хозяйстве [33, с. 52].

Систему нормативно-правовых документов регламентирующих организацию бухгалтерского учета в сфере сельского хозяйства на территории РФ можно представить следующим образом [2]:

№ п/п	Группа	Документы	Примечания
1	Нормативно — правовой документы, регламентирующие общие вопросы организации бухгалтерского учета и отчетности	Гражданский кодекс Российской Федерации; Федеральный закон «О бухгалтерском учете»; Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденное приказом Минфина России от 6 июля 1999 г. № 43н.; Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 утвержденное приказом Минфина России от (утверждено приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н,) и другие.	раскрывают понятийный аппарат и общие методологические особенности организации бухгалтерского учета и норм законодательства России
2	специфические нормативно-правовые акты, регулирующие особенности организации бухгалтерского учета и отчетности в сельском хозяйстве	Приказ Минсельхоза РФ от 02.02.2004 № 73 «Об утверждении Методических рекомендаций по учету затрат в животноводстве» (вместе с «Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету животных на выращивании и откорме в сельскохозяйственных организациях») (далее Приказ Минсельхоза № 73); Приказ Министерства сельского хозяйства Российской Федерации от 30 октября 2009 г. № 526 «Об утверждении форм отчетности за 2009 год» (далее Приказ Минсельхоза № 526); Приказ Минсельхоза РФ от 19.06.2002 № 559 «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету основных средств сельскохозяйственных организаций» (далее Приказ Минсельхоза	позволяют учитывать и раскрывают отраслевые и специфические особенности сельскохозяйственной деятельности, в ходе формирования информации в области бухгалтерской учета и отчетности

	№ 559); Приказ Минсельхоза РФ от 06.06.2003 № 792 «Об утверждении методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях» (далее Приказ Минсельхоза № 792) и т.д.
--	--

Следует отметить, что сельское хозяйство имеет дело с живыми организмами, которые все время изменяются. Эти изменения не всегда подвластны управлению. И в этой сфере МСФО 41 «Сельское хозяйство» становится особенно значимым для практического применения. Особо важной следует признать оценку биологических активов по справедливой стоимости, так как благодаря этому станет возможной реальная оценка финансового состояния и платежеспособности аграрных предприятий .

МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» применяется для учета сельскохозяйственной продукции только на момент ее сбора. После ее сбора применяется МСФО (IAS) 2 «Запасы» или другой соответствующий МСФО.

Следует отметить, что в российском учете невозможно полностью использовать МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» [44, с.58]. Данный стандарт разработан для фермерских хозяйств западных стран, где продукция сельскохозяйственного производства бывает полностью продана. Фермеры заранее заключают с покупателями контракты, по которым покупатель приобретает право или обязанность купить продукцию у фермера.

В российской действительности, организация — производитель не знает о возможности ее продажи продукции. Кроме того, в российских сельскохозяйственных организациях большая часть произведенной ими продукции используется для собственных нужд (корма, семена, посадочный материал и др.).

Признак сравнения	МСФО	Российское законодательство
Объект бухгалтерского учета	«биологический актив – живущее животное или растение», а «сельскохозяйственная продукция –	Выделяют две группы: растениеводство и животноводство.

	продукция, полученная от (собранные с) биологических активов предприятия»	
Биотрансформация	рассматривается понятие «биологической трансформации», процесс «роста, вырождения, продуцирования и размножения, в результате которого в биологическом активе происходят качественные или количественные изменения» (п. 5 МСФО 41). Данный процесс обуславливает необходимость уточнения, что итог трансформации биологического актива может привести к возникновению таких бухгалтерских категорий как «запасы» или «основные средства». В момент трансформации, т.е. изменения (роста, вырождения, размножения) или производства биологический актив превращается в сельскохозяйственную продукцию, который в последствие может стать как запасом, так и основным средством для предприятия, что зависит от целей, для которых этот объект предназначен.	активы как животные и растения, для сельскохозяйственных предприятий, также преобразуются в сельскохозяйственную продукцию. «Молодняк животных, еще не достигший своего продуктового возраста», и «многолетние насаждения в стадии закладки и выращивания» учитываются, как основные средства. Но в тоже время «По молодым (не принятым в эксплуатацию) многолетним насаждениям амортизация не начисляется» [2]. В рамках российской практики, в отличие от МСФО «животные с коротким жизненным циклом, классифицируются как запасы».
Оценка объектов сельскохозяйственной деятельности	приведены следующие критерии признания: «предприятие признает биологический актив или сельскохозяйственную продукцию только тогда, когда: <ul style="list-style-type: none"> <li>• <input type="checkbox"/> данное предприятие контролирует актив в результате прошлых событий;</li> <li>• <input type="checkbox"/> существует вероятность получения предприятием будущих экономических выгод, связанных с данным активом;</li> <li>• <input type="checkbox"/> справедливую стоимость или фактическую стоимость актива можно надежно оценить» [1]. Биологические активы или сельскохозяйственная продукция оценивается по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу. Но при этом для применения справедливой стоимости согласно п. 30 МСФО (IAS) 41 «возможность надежной оценки величины справедливой стоимости» [1], для чего должен быть активный рынок, где должен формироваться котируемые рыночные</li> </ul>	сельскохозяйственная продукция оценивается по себестоимости. Понятие справедливой стоимости в российской учетной практике применяется при формировании консолидированной финансовой отчетности, который согласно законодательству РФ, составляется по нормам МСФО.

	цены для оценки активов. В случае если, нет возможности «надежной оценки справедливой стоимости», применяется «себестоимость за вычетом накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценения».	
--	--	--

Необходимо отметить, что при осуществлении процедуры реформирования российской системы бухгалтерского учета, в соответствии с МСФО, в области сельского хозяйства, особое внимание привлекает МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство». Однако, в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета в сельском хозяйстве, отсутствует отдельный стандарт (положение) по бухгалтерскому учету, раскрывающий особенности формирования информации в бухгалтерском учете для сельскохозяйственных предприятий и т.д.

Для успешного ведения бизнеса компаниям необходимы надежные системы управления активами и технологиями, продуманные программы привлечения и удержания квалифицированных работников, эффективные стратегии реагирования на резкие колебания цен на сырьевые товары. Кроме того, компаниям важно разбираться в сложной системе законодательного регулирования, которое оказывает значительное влияние на различные отрасли.

Развитие процессов глобализации в мировой экономике, возникновение новых технологий, совершенствование производственного процесса при осуществлении различных видов экономической деятельности, расширение бизнеса и усиление конкуренции требуют своевременного получения качественной информации о состоянии и эффективности использования долгосрочных активов в целом и объектов основных средств в частности [33,с.68].

Источником такой информации традиционно выступает система бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности. Пользователей этой информации интересует, прежде всего, оценка состояния основных фондов, степень влияния внешней среды на различных стадиях и этапах их использования.

Отражение неполной и недостоверной информации в финансовой отчетности об основных средствах может привести к неадекватному соотношению долгосрочных и оборотных активов, завышению или занижению суммы налога на имущество и искажению финансового состояния экономического субъекта в целом. Поэтому бухгалтерский учет основных средств должен быть нацелен на задачи управления данной группой активов.

Актуальной проблемой современной экономики является адаптация отечественной системы учета к требованиям Международных стандартов финансовой отчетности (далее –

МСФО). Особенное значение имеет уточнение способов оценки основных средств и формирования их стоимости [33, с.72].

Для управления бизнесом немаловажное значение имеет также информация учета, ориентированного на МСФО, в части оценки стоимости активов и обязательств, определения сумм обесценения активов и сроков их полезного использования, а также выбора способов амортизации внеоборотных активов. Указанные аспекты учета объектов основных средств подлежат отражению в качестве элементов учетной политики и являются существенно значимыми для экономических субъектов в любой сфере экономики [44, с.68].

Рассмотрим основные сходства и различия в учете основных средств в соответствии с МСФО и РПБУ. Критерии признания основных средств в РПБУ аналогичны критериям признания в МСФО, однако, одним из условий признания объекта основным средством является лимит стоимости.

Таблица 1

Признание основных средств по МСФО и РПБУ

РПБУ	МСФО
Критерии признания основных средств в РПБУ аналогичны критериям признания МСФО. Организация может в учетной политике установить стоимостной лимит в размере до 40 тысяч рублей за единицу в целях отнесения объектов со стоимостью ниже установленного лимита к запасам	Применяются общие критерии признания активов по МСФО. Основные средства отражаются в финансовой отчетности по МСФО, если в будущем вероятно получение неэкономических выгод и фактическая стоимость актива может быть надежно оценена. В соответствии с МСФО все объекты, удовлетворяющие определению и критериям признания в качестве основных средств, подлежат отнесению к основным средствам, подлежат отнесению к основным средствам в независимости от их стоимости

В определении первоначальной оценки согласно ПБУ и МСФО также существуют различия: согласно ПБУ основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости, а вот МСФО регламентирует принятие основного средства к учету по фактической стоимости.

Таблица 2

Первоначальная оценка основных средств по МСФО и РПБУ

РСБУ	МСФО

<p>Определяется аналогично МСФО, за исключением того, что прибыль от хеджирования денежных потоков, связанных с приобретением основных средств, не уменьшает стоимость основных средств</p>	<p>Включает прямые затраты, связанные с доставкой активов к местонахождению и приведением их в рабочее состояние, необходимые для того, чтобы активы функционировали в соответствии с намерениями руководства, включая затраты на их тестирование. Затраты на пусконаладочные работы и подготовку к производству не должны капитализироваться, за исключением, случаев, когда они являются неотъемлемой частью процесса приведения актива в рабочее состояние. Перечисленные ниже затраты также могут быть включены в первоначальную оценку актива, если они непосредственно связаны с приобретением основных средств:</p> <p>Затраты на подготовку рабочей площади;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Затраты на доставку и перемещение грузов;</li> <li>• Затраты на установку и монтажные работы;</li> <li>• Затраты на вознаграждение сотрудников в связи со строительством или приобретением актива;</li> <li>• Затраты на тестирование;</li> <li>• Стоимость консультационных услуг;</li> <li>• Прибыли/убытки по справедливой стоимости от хеджирования денежных потоков, относящихся к приобретению основных средств в иностранной валюте;</li> <li>• Первоначальная оценка затрат на демонтаж и вывоз объекта и восстановление местоположения объекта основных средств.</li> </ul> <p>Компания должна включать в стоимость затраты по займам, понесенные в период приобретения, строительства и подготовки актива для дальнейшего использования</p>
---	---

В подходах к формированию последующей оценки основных средств в системах российских и международных стандартов также существует как единство, так и различия.

Наиболее значимые отличия связаны с отсутствием в российском учете оценки по справедливой стоимости и требований учета обесценения основных средств.

В применении подходов МСФО к последующей оценке основных средств для российского учета имеются существенные проблемы, связанные с необходимостью использования профессионального суждения.

Таблица 3

Последующая оценка основных средств по МСФО и РПБУ

РСБУ	МСФО
<p>Организация может выбирать учетную политику в отношении основных средств: по первоначальной стоимости или по текущей (восстановительной) стоимости. Обесценение основных средств в учете не отражается</p>	<p>В качестве своей учетной политике компания должна выбирать либо модель по фактическим затратам (исторической стоимости), либо модель по переоцененной стоимости. При оценке по исторической стоимости активы отражаются в балансе по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и убытков от</p>

обесценения. При оценке по переоцененной стоимости активы отражаются по справедливой стоимости за вычетом накопленной в последствии амортизации и убытков от обесценения. Убыток от обесценения может быть компенсирован за счет увеличения стоимости от переоценки в той степени, в которой он относится к одному и тому же активу. Любые непокрытые убытки должны отражаться в отчете о прибылях и убытках

Организация имеет право сделать выбор и оценивать какой-либо класс основных средств по справедливой стоимости при условии, что справедливую стоимость можно с надежностью определить. Если компания делает такой выбор, закрепив его в своей учетной политике, то соответствующие переоценки должны проводиться регулярно, чтобы балансовая стоимость актива по состоянию на отчетную дату существенно не отличалась от его справедливой стоимости.

В Российском учете переоценка – уточнение восстановительной стоимости основных средств с целью приведения к современному уровню рыночных цен.

В целях ведения учета, начисления амортизации и представления информации об основных средствах в финансовой отчетности применяются различные виды оценок основных средств.

Таблица 4

Переоценка основных средств по МСФО и РСБУ

РСБУ	МСФО
Производится только по текущей (восстановительной) стоимости. Одновременно переоценивается накопленная амортизация пропорционально ее доли в стоимости объекта основных средств до переоценки	Производится по справедливой стоимости. В соответствии с выбранной учетной политикой после переоценки объекта основных средств накопленная на дату переоценки амортизация основных средств либо пересчитывается пропорционально изменению балансовой стоимости актива в брутто — оценке, таким образом, чтобы балансовая стоимость актива после переоценки была равна его переоцененной стоимости, либо вычитается из валовой балансовой стоимости актива, а нетто — величина пересчитывается до переоцененной стоимости актива

Согласно ПБУ 6/01 основные средства оцениваются по первоначальной, остаточной и текущей (восстановительной) стоимости [10]. Международный стандарт IAS 16 предусматривает следующие виды оценок основных средств: первоначальная, балансовая,

ликвидационная, амортизируемая, справедливая, возмещаемая. Так, например, ликвидационная стоимость по РСБУ не учитывается при начислении амортизации и не используется в бухгалтерском учете. Стоимость основных средств амортизируется полностью. При начислении амортизации по МСФО первоначальная стоимость равномерно снижается до ликвидационной стоимости, которая должна быть пересмотрена как минимум один раз в конце каждого отчетного года. Таким образом, в МСФО применяются такие методы оценок основных средств, которые не имеют аналога согласно ПБУ, в частности, балансовая, ликвидационная, амортизируемая и возмещаемая.

Одним из важных факторов учета основных средств как в российских, так и в международных стандартах, безусловно, является амортизация. В порядке учета амортизации различия начинаются уже с базы определения срока полезного использования объектов основных средств. ПБУ регламентирует, что срок полезного использования – это период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации. В то время как в МСФО указано, что срок полезной службы означает период времени, на протяжении которого организация предполагает использовать актив; количество единиц производства или аналогичных единиц, которое организация ожидает получить от использования актива [44, с.68].

Таблица 5

Амортизация основных средств по МСФО и РПБУ

РПБУ	МСФО
Начисление амортизации основных средств производится одним из способов, аналогичных установленным в МСФО	Начисление амортизации основных средств производится одним из следующих способов: линейным способом; способом уменьшаемого остатка; способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)

Таким образом, построение учетно-информационной системы на всех этапах жизненного цикла объектов основных средств позволит осуществлять контроль за этими активами с момента их приобретения и начисления износа до переоценки и окончательного выбытия, а также фиксировать и анализировать обширную информацию, связанную с основными средствами.

Использование надежных и уместных сведений об оценке и состоянии объектов основных средств на различных стадиях их жизненного цикла позволит принимать качественные и обоснованные решения, направленные на достижение стратегических целей по увеличению стоимости компании, обеспечению надежности и безопасности ее функционирования в условиях современного рынка продуктов и услуг.



## **2. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ**

### **2.1. Развитие сельского хозяйства Белгородской области**

В условиях действия экономических санкций и возрастающей конкуренции принятие правильных управленческих решений руководством сельскохозяйственных организаций во многом зависит от своевременности, полноты и достоверности получаемой информации. В современных условиях функционирования экономики, происходящие кризисные процессы, характеризуют эффективность функционирования внутренней системы управления.

Важнейшей составляющей экономики Российской Федерации выступает агропромышленный комплекс (АПК). Именно АПК является основным производителем жизненно важной для общества продукции. Актуальность инновационного развития АПК подчеркивается в ежегодных посланиях президента РФ Федеральному собранию РФ. 1 декабря 2016г. в ежегодном Послании Федеральному Собранию Президент РФ Владимир Путин назвал агропромышленный комплекс успешной отраслью, которая кормит страну и завоевывает мировой рынок. В связи с тем, что в последние годы в России наметилась тенденция к сокращению производства сельскохозяйственной продукции, в то время как потребность в ней только увеличивается, особенно в рамках санкций, значимость исследования этой сферы возрастает. Потребность в увеличении производительности АПК влечет за собой разработку эффективных инновационных подходов развития комплекса [51, с.43].

В сельском хозяйстве производственный цикл имеет продолжительный

характер. Его длительность переходит с одного календарного года на последующий. Обычно на конец года наблюдаются существенные остатки незавершенного производства.

Из-за сезонности аграрного производства продукт сельского хозяйства поступает в течение года неритмично. Полученную готовую продукцию, поступившую в отчетном периоде от собственного производства, оценивают по плановой себестоимости, доводя до фактической в конце года после формирования отчетных калькуляций [38,с.78].

После завершения календарного года рассчитывают конечные финансовые результаты деятельности предприятия и исчисляют фактическую себестоимость реализованного сельскохозяйственного продукта. Эти процессы закрепляются в учетной политике организации.

Животные учитываются как в составе основных, так и оборотных средств. К примеру, основное молочное стадо коров предусматривается в составе основных средств, пополняемые доли молодняка, выращенного в своем хозяйстве. Данное свойство порождает потребность отражения в учете перехода оборотных средств в основные. При потере животными племенной или продуктивной ценности, вследствие заболевания и согласно иным причинам совершается противоположное действие: продуктивный скот убывает из основного стада и переходит в оборотные средства.

Готовая продукция растениеводства, поступающая из производства, применяется внутри хозяйства на корма и семена, при этом порождая потребность отдельного учета продукции для продажи, семян и кормов.

Воспользовавшись данными Федеральной службы государственной статистики России, которая является органом исполнительной власти и формирует основной информационный ресурс о развитии соответствующих сфер экономики, проанализируем состояние и развитие сельскохозяйственного производства [12].

Проанализировав данные таблицы 1 можно сделать вывод, что в 2016 году по сравнению с 2012 годом наблюдается тенденция снижения

производства молока на 1031,6 тыс. тонн. По остальным видам сельскохозяйственной продукции за анализируемый период происходит увеличение производства.

Таблица 1

Основные статистические данные о производстве основной сельскохозяйственной продукции за 2012-2016 гг.

Сельскохозяйственная продукция	2012г.	2013г.	2014г.	2015г.	2016г.	Абсолютное отклонение 2016 к 2012
Растениеводство, тыс. тонн:	132526,7	150071,1	155937,8	163602,4	192723,4	60196,7
зерно	68734,5	90347,4	103119,4	102429,1	117998,3	49263,8
сахарная свекла	45056,9	39321,2	33513,4	39030,5	51364,1	6307,2
картофель	6227,6	5358,2	6174,5	7550,3	6984	756,4
овощи	4515	4490,6	4655,2	5312,2	5370,6	855,6
семена подсолнечника	7992,7	10553,7	8475,3	9280,3	11006,4	3013,7
Животноводство: мясо, тыс. тонн	8090,3	8544,2	9070,3	9565,2	10014,8	1924,5
молоко, тыс. тонн	31555,8	30528,8	30790,9	30796,9	30724,2	-1031,6
яйца, млн.шт.	42032,9	41286	41860	42571,7	43527,5	1494,6
шерсть, тонн	55253	54651	56409	55644	55716,3	463,3

А именно, в 2016 году по сравнению с 2012 годом увеличилось производство зерна на 49263,8 тыс. тонн, сахарной свеклы на 6307,2 тыс. тонн, картофеля на 756,4 тыс. тонн, овощей на 855,6 тыс. тонн, семян подсолнечника на 3013,7 тыс. тонн, мяса на 1924,5 тыс. тонн, яиц на 1494,6 млн.шт., шерсти на 463,3 тонны.

Правительство РФ ввело полный запрет на поставки говядины, свинины, мяса птицы, рыбы, сыров, молока и плодоовощной продукции из Австралии, Канады, стран ЕС, США и Норвегии сроком на один год. Данные меры являлись ответными и были направлены исключительно на обеспечение продовольственной безопасности государства и создавали дополнительные возможности для развития АПК России. Поэтому, в последнее время очень часто в дискуссиях затрагивают тему «способна ли Россия сама себя прокормить в условиях европейских санкций». Эффективна ли на деле

программа импортозамещения? Способны ли регионы России производить товары достойного качества и в ощутимом количестве.

Елена Скрынник, министр сельского хозяйства, отмечает, что в условиях санкционного давления интенсивно развивается импортозамещение. Параллельно основные подотрасли сельского хозяйства и перерабатывающей промышленности должны выстраивать экспортоориентированные стратегии. При таких драйверах роста наше сельское хозяйство в перспективе способно задать новый общеэкономический тренд, изменить устоявшуюся углеводородную экспортную конфигурацию. Чтобы добиться этого максимально эффективно, сельхозтоваропроизводителям нужны долгосрочные, системные правила игры в сочетании с гибкой реакцией на изменяющуюся конъюнктуру [52].

В России множество регионов, которые являются прекрасными производителями агропродукции: Татарстан, Курская область, Тамбовская, Воронежская, Брянская, которая стала практически столицей красного мяса, а также Башкортостан, Ростов, Ставрополь, Краснодар. Наряду с этими производителями достойное место занимает и Белгородская область, которая способна производить товары достойного качества, потому что поддержал введение эмбарго и губернатор Евгений Степанович, заявив, что это может стать хорошим стимулом для аграриев региона.

Начальник департамента АПК Белгородской области Станислав Алейник в ходе брифинга на выставке «БелгородАгро» заявил, что сельскохозяйственная отрасль региона готова работать в условиях введённых санкций на поставку в Россию ряда продуктов.

Белгородчина может накормить всех свининой и курятиной. Чистый воздух и чернозем позволяют выращивать экологически чистые овощи и фрукты, а также зерновые. Это единственный регион в РФ, который уже 3 года назад преодолел планку в 100 тыс. рублей объема производства на гектар пашни. Это самый объективный показатель того, как развито производство.

Белгородчина выращивает зерно не только для себя, но и для скота — его

перерабатывают в комбикорм для животных. На местных кормах выращивается скот, который потом идет на производство мяса. И как финал — утилизация и переработка отходов в органическое удобрение и электроэнергию. Безотходное производство на всем собственноручно выращенном. Одна Белгородская область производит мяса свинины больше, чем вся Беларусь, — 1 млн тонн. За последние 2 года прибыль в целом в сельском хозяйстве составила 50 млрд рублей.

Евгений Савченко в своих выступлениях подчеркивает, что дефицита мяса птицы не будет. «Запрет на импорт продовольствия мы переживаем практически без проблем. Напротив, мы начинаем думать, куда сбывать нашу продукцию. Начали осваивать рынок Китая, Юго-Восточной Азии, Ближнего Востока». Качество мясной продукции совершенствуется при помощи экологически чистых препаратов и добавок при выращивании птицы и скота. Таковую добавку – лизин – уже в IV квартале 2014 года в промышленных объёмах производит завод компании «Приосколье» в Шебекинском районе. Это дает возможность заместить полностью аминокислоту, которая приобретается извне, в том числе из других стран, где большую долю занимает Китай.

В Белгородской области активно развивается молочное производство - это «стратегическая отрасль» региона. Объем производимого конкретно этой компанией молока — 58 тысяч тонн в год.

Таким образом, сельское хозяйство Белгородской области специализируется в основном на производстве продукции животноводства. Доля отрасли животноводства в общем объеме произведенной в области сельхозпродукции в 2015 году в стоимостном выражении составила 70,8% (произвели животноводческой продукции на сумму в 154,3 млрд руб.). На долю растениеводства пришлось 29,2% в общей стоимости (63,8 млрд руб.) [50].

Белгородская область занимает 1-е место среди регионов РФ по производству свинины, мяса птицы, находится на 6-м месте по производству яиц. Также область занимает относительно высокие позиции по производству молока - 21-е место.

Что касается отрасли растениеводства, то Белгородская область находится на 1-м месте в РФ по производству тритикале, на 2-м месте по производству соевых бобов, на 3-ем месте по сборам кукурузы, на 5-м месте по сборам горчицы, на 6-м – по сборам сахарной свеклы. Также на высоких отметках в области находится производство пшеницы, ячменя, подсолнечника, гороха, овощей защищенного грунта.

В 2015 году в регионе произвели 830,5 тыс. тонн мяса птицы в живом весе (619,3 тыс. тонн в перерасчете на убойный вес). Доля Белгородской области в общем объеме производства мяса птицы по России по итогам года составила 13,8%.

Объем производства мяса птицы в Белгородской области в перерасчете на убойный вес за 5 лет вырос на 34,3%, за 10 лет - на 453,2%.

В России рынок халяльной продукции находится в стадии становления. Для ряда ведущих российских агрохолдингов производство халяльной продукции действительно давно стало самостоятельным направлением бизнеса. Одним из первых крупных производителей, получивших право на использование маркировки «халяль» еще в прошлом десятилетии, стала птицеводческая группа компаний «Приосколье» из Белгородской области.

Регион в сельском хозяйстве в ближайшие годы основными для себя направлениями определил садоводство, тепличное овощеводство (проект по строительству 500 га теплиц) и аквакультуру. Крупный яблочный проект, запускаемый в регионе, позволит устранить потребность всей России в импорте этого продукта.

«Выйдя на проектную мощность по производству семечковых и косточковых культур, мы практически можем заместить всю продукцию, которую импортировала Россия из Польши и других государств. Мы должны выращивать 1 млн тонн в год. Преимущественно речь идёт о яблоках», – говорит Станислав Алейник [18].

На основании выше изложенного, можно сказать, что сферой особого внимания Правительства Белгородской области в настоящее время является развитие сельское хозяйство, которое занимает значительное место в экономике региона. В области

реализуются различные мероприятия развития сельского хозяйства Белгородской области, долгосрочных целевых программ, направленных на создание конкурентоспособного сельскохозяйственного производства и его динамичное развитие, сохранение и воспроизводство используемых в сельскохозяйственном производстве земельных и других природных ресурсов, повышение занятости и уровня жизни сельского населения, устойчивое развитие сельских территорий.

## **2.2. Оценка финансово — хозяйственной деятельности ООО «Луценково»**

Годы коллективизации. Идет массовое вступление бедняков в колхоз. 30-й год, год создания в слободе Луценково ныне село Луценково колхоза «Гигант». В колхоз входило 23 населенных пункта. Вскоре из-за большой отдаленности населенных пунктов от центральной усадьбы колхоз «Гигант» был расформирован, а уже в апреле 1931 года был организован колхоз «1 МАЯ». В него входили жители сел Луценково, Бабичево, Копанца, Кукаречено. С 1958 года колхоз стал называться колхоз «Правда».

03.06.1992 года колхоз «Правда» Алексеевского района Белгородской области реорганизован и зарегистрирован в АОЗТ «Правда» Постановлением Главы администрации Алексеевского района Белгородской области за № 207 от 03.03.1992 года. 22.08.1997 года АОЗТ «Правда» Алексеевского района Белгородской области реорганизовано и зарегистрировано в СПК «Правда» Постановлением главы Администрации Алексеевского района Белгородской области за № 1106 от 22.08.1997 года. 04.03.2005 года Свидетельством о государственной регистрации юридического лица зарегистрировано ООО «Луценково».

ООО «Луценково» расположено в юго-восточной части Алексеевского района. Центральная усадьба хозяйства село Луценково расположена на расстоянии 35 км от районного центра города Алексеевка и 205 км от областного центра города Белгорода.

Расстояние от центральной усадьбы до ближайшей железнодорожной станции Алексеевка – 35 км. Связь хозяйства с районным центром осуществляется по дороге с твердым покрытием.

По специализации хозяйство является многоотраслевым хозяйством. Здесь производится зерно, сахарная свекла, подсолнечник, кориандр, а из животноводческой продукции – молоко, мясо.

Компания ООО "Луценково" образованно 2 марта 2005 года в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации и Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью».

ООО «Луценково» находится по адресу: 309824, Белгородская область, Алексеевский район, с. Луценково, ул. Центральная 37. Межрайонная Инспекция Федеральной Налоговой Службы №1 присвоила организации ИНН 3122504441, ОГРН 1053106501623, КПП 312201001.

Основным видом деятельности является: "Выращивание зерновых и зернобобовых культур". Юридическое лицо также зарегистрировано в таких категориях ОКВЭД как: "Выращивание масличных культур", "Выращивание сахарной свеклы". Должность руководителя компании - генеральный директор. Организационно-правовая форма (ОПФ) - общества с ограниченной ответственностью. Тип собственности - частная собственность.

Компания ООО "Луценково" осуществляет следующие виды деятельности (в соответствии с кодами ОКВЭД, указанными при регистрации):  
Сельское хозяйство, охота и предоставление услуг в этих областях

- Растениеводство
- Выращивание зерновых, технических и прочих сельскохозяйственных культур, не включенных в другие группировки
- Выращивание зерновых и зернобобовых культур (Основной вид деятельности)
- Сельское хозяйство, охота и предоставление услуг в этих областях
- Растениеводство
- Выращивание зерновых, технических и прочих сельскохозяйственных культур, не включенных в другие группировки
- выращивание масличных культур (Дополнительный вид деятельности)
- Сельское хозяйство, охота и предоставление услуг в этих областях:



- выращивание сахарной свеклы (Дополнительный вид деятельности)
- ООО «Луценково» является юридическим лицом и строит свою деятельность на основании Устава и действующего законодательства РФ, соответственно учредителями ООО «Луценково» являются физические лица.

Уставный капитал ООО «Луценково» определяет минимальный размер имущества, гарантирующий интересы его кредиторов и составляет 10000 рублей, который вносится денежными средствами и распределяется на учредителей.

Высшим органом управления ООО «Луценково» является собрание участников. Один раз в год проводится годовое Общее собрание. Проводимые помимо годового Общего собрания участников являются внеочередными. Единоличным исполнительным органом является Генеральный Директор (Приложение 1).

Решения о распределении прибыли принимает Общее собрание участников. Общество вправе ежеквартально (раз в полгода или раз в год) принимать решение о распределении своей чистой прибыли между участниками Общества. Часть чистой прибыли, подлежащей распределению, распределяется пропорционально вкладам в уставный капитал Общества.

На сегодняшний момент в технологическом процессе задействованы следующие структурные цеха и подразделения. Организационная структура предприятия имеет следующий вид (Приложение 2):

- планово-экономический отдел,
- бухгалтерский отдел;
- агрономический отдел;
- ветеринарный отдел;
- отдел механизации, мехток;
- центральная ремонтная мастерская;
- автогараж;
- столовая;
- центральный склад ;

- склад запасных частей, склад ГСМ;
- отдел кадров;
- тракторно-полеводческая бригада,
- МТФ 3.

В связи с тем, что ООО «Луценково» является сельскохозяйственным предприятием, оно ежегодно получает дотации из федерального и регионального бюджетов на развитие и поддержание своей деятельности.

Для более полной картины организационно - экономической характеристики предприятия рассчитаем приведенные в таблице 2 основные экономические показатели финансово - хозяйственной деятельности на основе баланса ООО «Луценково» (приложение 3-5).

Данные таблица 1 показывают, что данная организация имеет следующие выводы по финансово-экономическому состоянию, в исследуемом периоде 2014-2016 гг., выручка от продажи по сравнению с 2014 годом выросла на незначительную сумму, которая составила 3504 тыс. руб., анализируя 2016 г. с 2015 г. здесь продолжается тенденция роста выручки организации и весьма значительная 20547 тыс. руб.. Что касается себестоимости в отчетном периоде, происходит небольшой рост на протяжении трех лет, но наибольший рост себестоимости был в 2016 году, сумма увеличения составила 4185 тыс. руб. За анализируемый период прибыль от продаж, увеличилась на 2234 тыс. руб., это произошло в 2015 году по сравнению с 2014 годом, а в 2016 году прибыль от продаж еще намного увеличилась, которая составила 16362 тыс. руб., которая, несомненно, отражается и на чистой прибыли предприятия.

Таблица 1

Основные экономические показатели финансово - хозяйственной деятельности  
ООО «Луценково» за 2014 - 2016 гг.

Показатели	Абсолютные величины, тыс. руб.			Отклонение		
	2014	2015	2016	Абсолютное, (+,-)		Относительное, (%)
				2015 от 2014	2016 от 2015	
1	2	3	4	5	6	7

1. Выручка от продажи, тыс. руб.	83702	87206	107753	3504	20547	129
2. Себестоимость продукции, тыс. руб.	73126	74396	78581	1270	4185	107
3. Прибыль от продаж, тыс. руб.	10576	12810	29172	2234	16362	275
4. Чистая прибыль, тыс. руб.	6356	13132	29406	6776	16274	462
5. Остаточная стоимость основных средств, тыс. руб.	58780	75812	90116	17032	14304	119
6. Дебиторская задолженность, тыс. руб.	2590	2251	3294	-339	1043	127
7. Кредиторская задолженность, тыс. руб.	486	1462	2065	976	603	424
8. Среднесписочная численность работников, чел.	83	82	89	-1	7	107
9. Производительность труда, тыс. руб./чел	1008,5	1063,5	1211	55,03	147,5	120
10. Фондоотдача, руб.	1,42	1,15	1,2	-0,27	0,05	84
11. Фондоемкость, руб.	0,70	0,87	0,84	0,17	-0,03	120
11. Уровень рентабельность, %	14,46	17,22	23,4	2,76	6,18	-
12. Рентабельность продаж, %	12,64	14,69	27,3	2,05	12,61	-

Объём чистой прибыли значительно увеличился, а именно в 2016 по отношению к 2015 г. рост на - 16274 тыс. руб. Её увеличение можно объяснить уменьшением прочих расходов, в том числе по проценту к уплате за кредит. А в 2014 году произошло небольшое увеличение чистой прибыли, которая составила – 6776 тыс. руб.

Стоимость основных средств организации с каждым годом увеличивается. За 2014-2016 гг. стоимость основных средств составляет общую сумму, которая равна - 90116 тыс. руб., в процентном соотношении увеличение организации составило - 19%. Приведенные данные по дебиторской задолженности, говорят о том, покупатели все больше стали рассчитываться наличными, а не в счет долго, что благоприятно для организации. Но, несмотря на это организация увеличила % заемных средств на 324, это говорит, что появилась тенденция

ускорения оборачиваемости у кредиторской задолженности.

Наблюдается увеличение рентабельности продаж до 27,3%, а также уровня рентабельности до 23,4%, что свидетельствует об уменьшении затрат на коммерческие и управленческие расходы.

Финансовое состояние организации характеризуется рядом показателей, характеризующих ликвидность баланса.

Коэффициент абсолютной ликвидности определяется отношением денежных средств и краткосрочных финансовых вложений ко всей сумме краткосрочных долгов. Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какую часть краткосрочной задолженности предприятия может погасить в ближайшее время. Нормальное ограничение данного показателя 0,03-0,08. Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности определяется отношением денежных средств, краткосрочных финансовых вложений и краткосрочной дебиторской задолженности к сумме краткосрочных финансовых обязательств.

Коэффициент текущей ликвидности – отношение всей суммы оборотных активов и общей сумме краткосрочных обязательств.

Анализ показателей ликвидности представлен в таблице 2. Расчёт выполнен на основе бухгалтерского баланса ООО «Луценково» за 2014-2016 гг. (Приложение 3-5)

Таблица 2

Показатели, характеризующие ликвидность баланса  
ООО «Луценково» за 2014-2016 гг.

Показатели	Годы			Абсолютное (+; -)		Относительное (%)	
	2014	2015	2016	2015г. от 2014 г.	2016г. от 2015г.	2015 г. к2014 г.	2016г. от 2015г.
Денежные средства	12462	2033	159	-10429	-1874	16	8
Дебиторская задолженность	2590	2251	3294	-339	1043	87	146
Оборотные средства	51821	53266	63609	1445	10343	103	119
Краткосрочные обязательства	486	1462	2065	976	603	301	141
Коэффициент абсолютной	25,6	1,39	0,08	-24,21	-1,31	5	6

ликвидности							
Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	30,9	2,93	1,67	-27,97	-1,26	9	6
Коэффициент текущей ликвидности	107	36	31	-71	-5	34	86

На данном предприятии величина коэффициента абсолютной ликвидности в анализируемом периоде соответствует нормативного значения, так на конец 2014 года она составляла 25,6, к концу 2015 года он значительно уменьшился до 1,39, а на конец 2016 года составил всего лишь 0,08. За анализируемый период коэффициент имеет очень высокое значение, значит, очень высокая у ООО «Луценково» гарантия погашения долгов была в 2014 году.

Нормативное значение коэффициента быстрой ликвидности 0,7. В анализируемом периоде он значительно превышает нормативное значение, несмотря на то, что в 2016 году наблюдается его снижение на 1,26%. К концу 2016 года он составил 1,67.

Коэффициент текущей ликвидности дает общую оценку ликвидности активов, показывая, сколько рублей текущих активов предприятия приходится на один рубль текущих обязательств. Согласно общепринятым международным стандартам считается, что этот коэффициент должен находится в пределах 1-2.

В ООО «Луценково» наблюдается к концу анализируемого периода снижение коэффициента текущей ликвидности на 5 пункт или 24% , однако это значение очень высоко.

Для определения платежеспособности необходимо платежные средства сравнить с платежными обязательствами. Идеальный вариант, если коэффициент платежеспособности будет составлять единицу или немного больше.

Анализ платежеспособности организации представлен в таблице 3.

Как показывают данные таблицы 4, коэффициент платежеспособности больше нормативного значения, так на конец 2014 года он составлял 31, на конец 2014 года он уменьшился на 9,2 пункта и составил 2,9, а к концу 2016

года он составил 1,7. Значительное превышение коэффициента платежеспособности не всегда благоприятно, так как свидетельствует об отвлечении оборотных средств из оборота.

Таблица 3

Анализ платёжеспособности ООО «Луценково» за 2014-2016гг.

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016г.	Отклонение (+; -)	
				2015г. от 2014 г.	2016г. от 2015г.
Платёжные средства:					
- денежные средства	12462	2033	159	-10429	-1874
- дебиторская задолженность	2590	2251	3294	-339	1043
Итого платёжных средств	15052	4284	3453	-10768	-831
Срочные платежи:					
- задолженность по налогам и сборам	385	457	875	72	418
- задолженность поставщикам и подрядчикам	68	634	973	566	339
- задолженность прочим кредиторам	33	371	217	338	-154
Итого срочных платежей	486	1462	2065	976	603
Коэффициент платежеспособности	31	2,9	1,7	-9,2	-1,2

Финансовое состояние предприятий, его устойчивость во многом зависят от оптимальности структуры источников капитала (соотношения собственных и заемных средств) и от оптимальности структуры активов предприятия и в первую очередь от соотношения основных и оборотных средств, а также от уравновешенности активов и пассивов предприятия по функциональному признаку.

Поэтому вначале необходимо проанализировать структуру источников предприятия и оценить степень финансовой устойчивости и финансового риска. С этой целью рассчитывают следующие показатели:

Коэффициент концентрации собственного капитала (финансовой независимости) определяется отношением собственного капитала предприятия к общей валюте баланса.

Коэффициент концентрации заемного капитала — удельный вес заемных средств в общей валюте нетто-баланса — показывает, какая часть активов предприятия сформирована за счет заемных средств долгосрочного и

краткосрочного характера. Определяется отношением заемных средств к валюте баланса. Коэффициент финансовой зависимости это обратный показатель коэффициенту финансовой независимости. Он показывает, какая сумма активов приходится на рубль собственных средств и определяется отношением общей суммы валюты баланса к собственному капиталу. Коэффициент текущей задолженности показывает, какая часть активов сформирована за счет заемных ресурсов краткосрочного характера. Он определяется отношением краткосрочных обязательств к валюте баланса.

Коэффициент устойчивого финансирования характеризует, какая часть активов баланса сформирована за счет устойчивых источников. Он определяется отношением суммы собственного капитала и долгосрочных обязательств к валюте баланса.

Чтобы проанализировать тенденцию и структуру хозяйственной деятельности ООО «Луценково», следует сделать детальный анализ, для более полной картины экономического состояния предприятия рассчитаем приведенные в (таблице 4) показатели финансового состояния ООО «Луценково».

Проанализировав данные в таблице 4, получаем следующие данные: Собственный капитал ООО «Луценково» за данный период увеличился в 2016 г. на 28093 тыс. руб.

Таблица 4

Показатели финансового состояния ООО «Луценково» за 2014 - 2016 гг.

Показатели	Годы			Отклонение 2016от 2015
	2014	2015	2016	
1. Собственный капитал, тыс. руб.	90155	102334	130427	28093
2. Долгосрочные обязательства, тыс. руб.	19960	25282	22096	-3186
3. Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	486	1462	2065	603
4. Внеоборотные активы, тыс. руб.	58780	75812	90979	15167
5. Оборотные активы, тыс. руб.	51821	53266	63609	10343
6. Валюта баланса, тыс. руб.	110601	129078	154588	25510
7. Коэффициент финан совой независимости	0,82	0,79	0,84	0,05

8. Коэффициент финансовой устойчивости	1,00	1,00	0,99	-0,01
9. Коэффициент финансирования	4,41	3,83	0,9	-2,93
10. Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала	0,23	0,26	1,17	0,91
11. Коэффициент маневренности	0,35	0,35	0,3	-0,05
12. Индекс постоянного актива	0,53	0,59	0,7	0,11
13. Коэффициент привлечения долгосрочных займов	0,18	0,20	0,17	-0,03

На основании анализа коэффициента финансовой независимости, он показывает, насколько организация может обходиться своими собственными средствами.

На основании анализа коэффициента финансовой независимости, он показывает, насколько организация может обходиться своими собственными средствами. С 2015 по 2016 гг. показатель набирает незначительные увеличения на 0,05 и составляет 0,84. Что касается финансовой устойчивости организации из данных видно, что на протяжении отчетного периода показатель выше оптимального уровня, что благоприятно для данной организации, но к концу анализируемого периода незначительно сократился.

Большая часть имущества ООО «Луценково» сформирована из собственных средств, этому свидетельствует коэффициент финансирования. Коэффициент данной организации в сравнении с 2015 г происходит потеря на 2,93. Но, несмотря на это значения коэффициента больше нормативного, это говорит о платежеспособности и возможности получения кредита.

В отчетном периоде коэффициент соотношения собственного к заемному показывает, что 1,17 на каждый рубль собственных средств, вложенных в активы предприятия, приходится 17 коп. заемных средств. В ООО «Луценково» идет увеличение зависимости от внешних инвесторов и кредиторов, т.е. говорит о повышении финансовой устойчивости.

По данным таблицы коэффициент маневренности данной организации – 0,3 говорит о том, что организация обладает средней маневренностью, а дальнейшее увеличение этого коэффициента к концу периода положительно сказывается на финансовом состоянии предприятия. Индекс постоянного актива за анализируемые периоды соответствует норме и составляет 0,7 в 2016 году,



т.е. не значительная часть собственного капитала выведена из оборота и используется для финансирования внеоборотных активов.

Анализ динамики изменения коэффициента долгосрочного привлечения заемного капитала ООО «Луценково» наблюдается понижительная тенденция, это может говорить о снижении зависимости предприятия от долгосрочных источников финансирования производственной деятельности. На протяжении трех лет видно, что данный показатель был равен в пределе – 0,20, и говорит, что организация брала долгосрочные займы и обязательства, этот показатель является важным отражающим финансовую независимость организации. Проанализировав данные коэффициента – низкое значение показывает незначительную зависимость от долгосрочного заемного капитала, что не подрывает финансовую устойчивость предприятия (организации). В соответствии с учетной политикой, бухгалтерский учет в ООО «Луценково» осуществляется главным бухгалтером. В его обязанности входит учет всех фактов хозяйственной деятельности, ведение Главной книги, оборотных ведомостей, расчет налогов, составление бухгалтерской и налоговой отчетности.

Бухгалтерский учет ведется по журнально-ордерной форме учета в соответствии с Инструкцией по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства от 07.08.1960 года с учетом рекомендаций, изложенных в письме Минфина России от 24.07.1992 года №59 «О рекомендациях по применению учетных регистров бухгалтерского учета на предприятиях с применением компьютерной техники и программы 1С. ООО «Луценково» применяет систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей согласно главы 26.1 статьи 346.2 и 346.3 (Федерального закона от 11.11.2003 года № 147-ФЗ). Как и любое предприятие, ООО «Луценково» имеет не сильно разветвленную организационную структуру, в которой важную роль играют главные специалисты, что видно из схемы управления (Приложение 1).

Бухгалтерская служба состоит из главного бухгалтера, из 3-х бухгалтеров,

1-го инспектора отдела кадров, что видно из структуры бухгалтерии и распределения обязанностей (Приложение 2).

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета отражаются на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке. Излишек имущества приходится, и соответствующая сумма зачисляется на счета финансовых результатов организации, недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся издержки производства или обращения, сверх норм на виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи имущества или его порчи списываются на финансовые результаты организации.

ООО «Луценково» ведет бухгалтерский учет имущества и хозяйственных операций способом двойной записи в соответствии с планом счетов бухгалтерского учета (Приложение б).

При ведении бухгалтерского учета должны быть обеспечены:

- соблюдение в течении года принятой учетной политики методики отражения отдельных хозяйственных операций оценки имущества, определенной исходя из правил и условий хозяйствования. Изменение учетной политики по сравнению с предыдущим годом должно быть обусловлено годовой отчетностью.

- полнота отражения в учете за отчетный период всех хозяйственных операций, осуществленных в этом периоде и результатов инвентаризации имущества и обязательств.

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в рублях с копейками без округления.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета несет директор. Директор обязан создать необходимые условия для правильного ведения учета, обеспечить неукоснительное выполнение всеми подразделениями и службами, работниками ООО, имеющими отношение к труду, требованиям главного бухгалтера в частности порядка оформления и представления для учета

документов и сведений. Учетная политика ООО «Луценково» формируется главным бухгалтером совместно с руководителем предприятия (Приложение 7).

Бухгалтерский учет в ООО «Луценково» осуществляется централизованной бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером.

Главный бухгалтер централизованной бухгалтерии назначается, освобождается от должности директором и подчиняется непосредственно директору ООО.

Главный бухгалтер обеспечивает контроль и отражение на счетах бухгалтерского учета всех осуществляемых хозяйственных операций, предоставление оперативной информации, составление в установленные сроки бухгалтерской отчетности.

Главный бухгалтер подписывает совместно с руководителем документы, служащие основанием для приемки и выдачи товарно-материальных ценностей и денежных средств, а также расчетных, кредитных и финансовых обязательств. Указанные документы без подписи главного бухгалтера считаются недействительными и к исполнению не применяются. Право подписи может быть предоставлено лицам, уполномоченным на это письменным распоряжением руководителя предприятия.

Главному бухгалтеру запрещается принимать к исполнению и оформлению документы по операциям, противоречащим законодательству и нарушающим договорную и финансовую дисциплину.

Основными документами бухгалтерской и финансовой отчетности в ООО «Луценково» являются: Бухгалтерский баланс, Отчет о финансовых результатах, Отчет о движении денежных средств, Отчет об изменении капитала, Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, а также специализированные формы для сельскохозяйственных предприятий (Приложение 3-5).

Ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель ООО «Луценково» - Куц З.И.. Главный бухгалтер предприятия – Антоненко

В.М.. обеспечивает контроль и отражает на счетах бухгалтерского учета всех хозяйственных операций и несет ответственность за ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной и достоверной отчетности, а также оперативной и результативной информации в установленные сроки по схеме документооборота (Приложение 8).

Главный бухгалтер руководствуется в своей работе Федеральным законом «О бухгалтерском учете» 06.12.2011 г. № 402-ФЗ и несет ответственность за соблюдение единых правовых и методологических принципов ведения бухгалтерского учета.

Главный бухгалтер также несет ответственность за формирование учетной политики; правильное ведение бухгалтерского учета всех хозяйственных операций; своевременное представление в установленные адреса и сроки оперативной и аналитической информации, а также бухгалтерской отчетности. Он назначается на должность руководителем организации и подчиняется непосредственно ему.

Учетный аппарат бухгалтерии взаимодействует в активном сотрудничестве со всеми структурными подразделениями в Обществе, со службами и отделами аппарата управления и отдельными исполнителями.

Представленные в бухгалтерию всеми подразделениями и службами Общества необходимые для учета и контроля документы, отчетные сведения, а так же плановые и сметные нормативные данные, обрабатываются и группируются по отдельным признакам и на их основе готовится информация о деятельности отдельных подразделений и организации в целом. Эта информация позволяет глубоко анализировать экономические показатели работы, систематически контролировать хозяйственные процессы и явления, делать на их основе нужные выводы и принимать меры по улучшению работы организации и ее отдельных служб.

Основанием для отражения в бухгалтерском учёте совершенных хозяйственных операций служат первичные документы утвержденных форм. Первичные документы обрабатываются, группируются и на их основании

составляются регистры аналитического и синтетического учёта. Для упорядочения этого документопотока составляют график документооборота. Он устанавливает сроки и объём представления первичных учётных и иных документов в службу бухгалтерского учёта (Приложение 8).

Все использованные бухгалтерские документы и учетные регистры передаются в архив. Хранение бухгалтерских документов и учетных регистров в организации осуществляется в соответствии с предусмотренными для этого правилами. Годовые бухгалтерские отчеты, балансы и объяснительные записки к ним хранятся постоянно. Большинство видов документов и регистров хранятся 5 лет, а лицевые счета работников до достижения ими 75 лет.

Организация бухгалтерского учета в ООО «Луценково» включает основные элементы построения учетного процесса с целью получения достоверной информации о хозяйственной деятельности.

К основным документам, регулирующим учетный процесс на предприятии относятся:

1. Учетная политика ООО «Луценково» (Приложение 7). Этот документ рассматривает основные принципы и методику ведения бухгалтерского учета в организации. Учетная политика общества сформирована в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008. В организации учетная политика утверждена приказом № 1 от 10.01.2011 г. на 2012 г.

2. Разработанный главным бухгалтером и утвержденный руководством рабочий план счетов представляет собой систематизированный по разделам перечень счетов, отражающий экономические особенности учета на предприятии (Приложение 6).

3. График документооборота включает наименование документов, сроки их предоставления, фамилии ответственных лиц.

Основными направлениями учетной политики являются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета;
- формы первичных документов, по которым не предусмотрены типовые

формы, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

- порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов имущества и обязательств;

- правила документооборота и технология обработки учетной информации;

- порядок осуществления контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

В соответствии с учетной политикой хозяйственные операции в бухгалтерском учете ООО «Луценково» оформляются типовыми первичными документами, которые утверждены законодательно, а также формами, разработанными предприятием самостоятельно. Налоговый учет ведется в регистрах, разработанных организацией самостоятельно.

Однако в организации не разработаны и приложением к учетной политике не утверждены формы первичных документов и налоговых регистров.

Инвентаризация материалов, товарных запасов и расчетов проводится ежегодно, а также в случае, предусмотренных законодательством. Инвентаризация основных средств проводится один раз в три года.

В учетной политике не указаны сроки проведения инвентаризации.

Товары, приобретенные для продажи в оптовой торговле учитываются по стоимости их приобретения. При продаже товаров их стоимость списывается на расходы по средней себестоимости. Затраты по заготовке и доставке товаров до момента их передачи в продажу, включаются в состав расходов на продажу.

В части учета основных средств учетной политикой ООО «Луценково» предусмотрено начисление амортизации линейным методом.

Списание стоимости основных средств, не превышающей 40000 руб. за единицу на затраты производится по мере их отпуска в производство или в эксплуатацию.

Оценка объектов основных средств, полученным по договору, предусматривающим исполнение обязательств не денежными средствами определяется из стоимости, по которой в сравнительных обстоятельствах приобретают аналогичные объекты основных средств.

Приобретение и заготовление материально-производственных запасов производится в оценке стоимости приобретения у поставщика. Расходы на доставку покупных товаров до склада (транспортно-заготовительные расходы), если они не включены в цену приобретенных товаров, учитываются на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

В бухгалтерском и налоговом учете материально-производственные запасы списываются по средней стоимости.

Расходы будущих периодов списываются в бухучете равномерно в течение периода, к которому относятся.

Резерв по сомнительным долгам не создается.

ООО «Луценково» находится на общей системе налогообложения и уплачивает следующие налоги: налог на прибыль организаций, налог на добавленную стоимость, налог на имущество организаций, транспортный налог, страховые взносы на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование и является налоговым агентом по налогу на доходы физических лиц. В ООО «Луценково» отсутствует учетная политика для целей налогообложения. Некоторые ее положения нашли отражение в учетной политике, применяемой в организации.

Анализ учетной политики ООО «Луценково» выявил не полное ее соответствие требованиям законодательства, так как в ней отсутствует утвержденный график документооборота, перечень должностных лиц, имеющих право подписи в первичных учетных документах, а также не нашли отражение следующие вопросы:

- признание приобретенных книг, брошюр и других изданий;
- порядок бухгалтерского учета специального оборудования и специальной одежды;
- размер суточных по командировочным расходам;
- способ распределения и списания расходов на продажу.

Подводя итог вышеизложенному можно сказать, что предприятие функционирует недостаточно эффективно, не уделяется должного внимания системе внутрихозяйственного расчета.

### 2.3. Действующая методика учета основных средств в ООО

Учет основных средств считается одним из наиболее сложных элементов бухгалтерского учета. В данном вопросе рассматриваются основные вопросы учета основных средств, а также особенности их поступления и выбытия в ООО «Луценково». Анализируются трудности, с которыми связан учет основных средств в сельскохозяйственных организациях, а также порядок отражения этих операций в учете. Рассматривается важность правильного оформления первичных документов и составления правильных бухгалтерских проводок в ООО «Луценково».

Наличие в составе основных средств организаций агропромышленного комплекса – специфических основных средств (биоорганизмов – различные виды сельскохозяйственных животных, многолетние насаждения), земли накладывает существенный отпечаток на специфику их учета.

В составе основных средств доля биоорганизмов наиболее высока в организациях, специализирующихся на выращивании животных и производстве плодов.

В отличие от средств труда промышленного происхождения, первоначальная стоимость которых определяется однократно (при вводе в эксплуатацию (постановки на баланс)) и в период эксплуатации не меняется (за исключением реконструкции и модернизации), первоначальная стоимость многолетних насаждений формируется постепенно по мере закладки насаждений, а стоимость взрослых животных может меняться в случае выбраковки животных из основного стада и обратной постановки их на учет.

В сравнении с основными средствами промышленного происхождения, которые в производственном процессе лишь сохраняют до определенного времени свои потребительские свойства, а стоимость их в процессе эксплуатации по мере износа постепенно утрачивается, стоимость биоорганизмов до определенного времени, определяемого физиологическими процессами, не только не уменьшается в процессе использования, но даже возрастает. Это накладывает определенный отпечаток и на воспроизводство специфических основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения (биоорганизмов). Если все прочие основные производственные фонды могут непрерывно находиться в эксплуатации вплоть до снашивания (физического износа), то биоорганизмы имеют специфические закономерности функционирования. Продуктивному скоту, например, требуются определенные перерывы в эксплуатации для восстановления



физиологических функций. Многолетние насаждения в течение календарного года активно функционируют лишь в пределах определенного периода, определяемого границами активных температур и физиологическим циклом.

Наличие вышеуказанных объектов в составе активов сельскохозяйственных предприятий накладывает отпечаток на особенности организации первичного и аналитического учета.

Так, для документального оформления операций с землей и специфическими основными средствами (биоорганизмами) используют: «Акт на оприходование земельных угодий», «Акт приема-передачи земель (долей) во временное пользование», «Акт приема многолетних насаждений», «Акт на списание многолетних насаждений», «Акт на выбраковку животного из основного стада», «Акт на перевод животных из группы в группу» и др.

Основными первичными документами по учету основных средств в ООО «Луценково» являются: инвентарная карточка учета основных средств, опись инвентарных карточек по учету основных средств, акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) и акт о приеме-передаче здания (сооружения), акт о приемке оборудования, накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств, акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств, акт на списание основных средств (кроме автотранспортных средств) и акт на списание автотранспортных средств.

В ООО «Луценково» для получения информации по каждой группе основных средств к счету 01 «Основные средства» открывают субсчета. Для учета земельных участков и специфических основных средств (биоорганизмов) предусмотрены следующие субсчета: 01-4 «Скот рабочий и продуктивный»; 01-5 «Многолетние насаждения»; 01-6 «Земельные участки и объекты природопользования».

В ООО «Луценково» существуют отдельные особенности учета затрат по закладке и выращиванию многолетних насаждений.

Так учет затрат по закладке многолетних насаждений ведется только в пределах календарного года.

В ООО «Луценково» произведенные в течение года затраты по итогам года списывают с кредита счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчета «Многолетние насаждения» в дебет счета 01 «Основные средства» (на аналитические счета по учету молодых насаждений). По окончании выращивания многолетних насаждений суммы затрат с аналитических счетов молодых насаждений перечисляются записью внутри счета 01 «Основные средства» на аналитические счета «Многолетние насаждения в эксплуатации».

При получении урожая от молодых насаждений затраты по сбору урожая учитывают в

составе затрат по уходу за насаждениями, полученную продукцию учитывают по дебету счета 43 «Готовая продукция» с кредита счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Итак, особенности учета основных средств в ООО «Луценково» определяются, прежде всего, наличием специфических основных средств (биоорганизмов).

Для обобщения информации о наличии и движении основных средств в ООО «Луценково» предназначен активный, инвентарный счет 01, на который объекты принимаются по первоначальной стоимости. Формирование первоначальной стоимости основных средств осуществляется на активном счете 08, и если поступающий объект не требует монтажа, при его оприходовании в организацию он ставится на счет 08, а если требует монтажа, то при поступлении сначала объект ставится на счет 07, а затем, при передаче в монтаж переносится на счет 08, где и производится дальнейшее формирование первоначальной стоимости.

В соответствии с действующим законодательством при приобретении основного средства за плату (при покупке) в ООО «Луценково» выполняются следующие бухгалтерские записи:

Дебет 07,08 Кредит 60 — на договорную стоимость объекта без НДС;

Дебет 19 Кредит 60 — на сумму НДС, предъявленного поставщиком.

Затраты по транспортировке объекта, его погрузке, посреднические вознаграждения организаций, через которые приобретен объект, стоимость информационных и консультационных услуг, связанных с приобретением объекта без НДС отражается Дебет 07,08 Кредит 60.

На сумму НДС, предъявленного сторонними организациями при приобретении:

Дебет 19 Кредит 60.

Если затраты, связанные с приобретением объекта, осуществляются подотчетным лицом, в ООО «Луценково» они отражаются:

Дебет 07, 08 Кредит 71.

На сумму регистрационных сборов, государственных или таможенных пошлин, связанных с приобретением объекта:

Дебет 07, 08 Кредит 76, 68.

Если для приобретения объекта основных средств используются кредитные либо заемные средства, то проценты по кредиту, начисленные до момента постановки объекта на счет 01, включаются в первоначальную стоимость:

Дебет 07, 08 Кредит 66, 67.

При передаче поступившего оборудования в монтаж отражается проводка: Дебет 08 Кредит 07 на сумму фактических затрат, связанных с приобретением, учтенных по дебету 07

счета. Если поступающий объект не требовал монтажа, указанная проводка не делается, так как формирование первоначальной стоимости сразу же велось на счете 08.

Монтаж оборудования может осуществляться:

1. Хозяйственным способом (силами самой организации). При этом на сумму фактических затрат, связанных с монтажом, настройкой, наладкой, выполняется запись:

Дебет 08 Кредит 10, 69, 70, 71 и др.

2. Подрядным способом (путем привлечения сторонней организации), тогда на стоимость услуг подрядчика без НДС выполняется запись: Дебет 08 Кредит 60, а на сумму НДС, предъявленного подрядчиком Дебет 19 Кредит 60.

Строительство объектов основных средств может осуществляться:

1. Хозяйственным способом, т.е. собственными силами организации,

2. Подрядным способом, т.е. с привлечением сторонней организации.

Бухгалтерские записи при осуществлении строительства основных средств приведены в Таблице 1.

Таблица 1.

Корреспонденция счетов при строительстве основных средств

Содержание операции	Дебет	Кредит
Хозяйственный способ		
Использование стройматериалов при строительстве объекта	08	10
Начисление оплаты труда строителей	08	70
Начисление страховых взносов на обязательное социальное, пенсионное и медицинское страхование	08	69
Начисление амортизации строительного оборудования	08	02
Передача монтируемого в строящийся объект оборудования (лифт, вентиляция, кондиционеры)	08	07
Осуществление иных затрат по строительству объекта собственными силами	08	23,71 и др.
Подрядный способ		
Приемка выполненных подрядчиком строительных работ на их стоимость без НДС	08	60
Принятие к учету НДС по выполненным работам	19	60
Завершение строительства при обоих способах его осуществления		
Начисление сборов и пошлин, связанных с регистрацией построенного объекта	08	76,68

Принятие построенного объекта к учету в качестве основных средств	01	08
---	----	----

При безвозмездном поступлении основного средства его рыночная стоимость, учтенная по Кредиту счета 98–2 списывается на текущие доходы по мере начисления амортизации следующими корреспонденциями:

Дебет 20, 23, 25, 26, 44 и др. Кредит 02 — начисление амортизации;

Дебет 98–2 Кредит 91—1 — признание текущего дохода в сумме, не превышающей начисленную амортизацию.

Таблица 2.

Корреспонденции счетов по прочим случаям поступления основных средств

Содержание операции	Дебет	Кредит
Поступление объекта в качестве вклада в уставный капитал на согласованную стоимость	07,08	75/1
Безвозмездное поступление объекта основных средств на рыночную стоимость	07,08	98/2
Поступление объекта по бартерным и иным договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами		
Поступление объекта на стоимость без НДС	07,08	60
Принимается к учету НДС, предъявленный контрагентом	19	60
Отражается встречная передача имущества, работ, услуг на их стоимость, включая НДС	62,76	90/1,91/1
Начисляется НДС к уплате в бюджет	90/3,91	68
Списывается стоимость передаваемого имущества, работ, услуг	90/2,91/2	41,43,10 и др.
Отражается взаимозачет	60	62,76
При всех выше указанных способах поступления:		
Отражаются затраты по доставке, погрузке объекта без НДС	07,08	60,76,71
Принимается к учету НДС по данным операциям	19	60,76
Если объект требовал монтажа, отражается его передача в монтаж	08	07
Затраты по монтажу, наладке, установке, осуществляемые собственными силами	08	10,70,69,23 и др.
Стоимость работ по монтажу, наладке, установке, осуществляемых подрядным способом без НДС	08	60
Принимается к учету НДС по вышеуказанным работам	19	60
Принятие объекта к учету в качестве основных средств	01	08

В ООО «Луценково» обработка первичной документации и формирование регистров аналитического и синтетического учета производится

автоматизировано.

На исследуемом предприятии все данные о поступлении и выбытии объектов основных средств, на основании первичных документов формируются в таких учетных регистрах как анализ счета, карточка счета, обороты по счету, а затем составляется Главная книга.

### **3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

#### **3.1. Учетно - аналитическое обеспечения управления основными средствами**

Вопросы управления основными средствами приобретают все большее значение в условиях кризисных явлений в экономике, нестабильной внешней среды функционирования бизнеса. Недостаточность и увеличение стоимости внешних финансовых ресурсов диктует необходимость оптимизации всех процессов управления, связанных с основными средствами.

Производственно-хозяйственная деятельность предприятия обеспечивается не только за счет использования материальных, трудовых, финансовых резервов, но и за счет основных фондов, средств труда и материальных условий процесса труда. Чтобы происходило нормальное функционирование предприятия, необходимо наличие определенных средств и источников. Основные производственные фонды, состоящие из зданий, сооружений, машин, оборудования и других средств труда, которые участвуют в процессе производства, являются самой главной основой деятельности фирмы [43, с.65].

Основные средства предприятия представляют собой средства труда, которые многократно участвуют в производственном процесса, переносят свою стоимость на стоимость готовой продукции (работ или услуг) постепенно, частями, по мере износа.

Основные средства играют существенную роль в деятельности любого предприятия, являются одним из центральных пунктов в деятельности менеджмента.

Вопросы управления основными средствами лежат в следующих областях [61, с.82]:

- 1) обеспечение деятельности предприятия основными средствами в необходимом количестве;
- 2) контроль за своевременным обновлением состава основных средств;
- 3) контроль за сохранностью основных средств;

4) своевременный ремонт и анализ причин простоя основных средств, непосредственно участвующих в производственном процессе;

5) оценка эффективности использования основных средств в производственном процессе.

Вопросам эффективности управления основными средствами посвящены труды многих ученых-экономистов, постоянно происходят научные дебаты, конференции и круглые столы, на которых обсуждаются проблемы и направления повышения качественного использования объектов основных средств предприятиями, функционирующими в различных областях деятельности организаций, в том числе и сельскохозяйственных.

Однако стоит отметить то обстоятельство, что одним из факторов, которые сдерживают эффективность процесса управления основными средствами, является отсутствие теоретического, методического и практического единства относительно получения информации.

В свою очередь, это отражается на качестве принятия решений. Именно поэтому существует необходимость формирования такой системы учетно-аналитического обеспечения, которая была бы сориентирована на решения актуальных заданий для субъектов хозяйственной деятельности, в частности конкурентоспособность бизнеса и его экономическое развитие. Методология учетно-аналитического обеспечения в данное время имеет такие проблемы [33,с.72]:

1) отсутствие методического единства при определении заданий, функций, состава, структуры учетно-аналитической системы;

2) недостаточность исследований особенностей системы учетно-аналитического обеспечения обновления основных средств.

Анализ публикаций, посвященных теоретическим вопросам учетно-аналитического обеспечения позволяет сделать вывод, что ему свойственные признаки системы, а именно:

- целостность;
- многомерность (множественное число элементов системы);
- наличие прямых и обратных связей;
- структура;
- иерархичность;
- эмерджентность;
- взаимосвязь с внешней средой и т. п.

При этом учетно-аналитическое обеспечение – это подсистема более масштабной системы управления.

Таким образом, система учетно-аналитического обеспечения включает в себя подсистемы учета, анализа и контроля.

Соответственно, её элементами являются [58,с.57]:

1) теоретико-концептуальные элементы (цель, объект, предмет, задание, функции, нормативно-правовые акты, стандарты и т. п.);

2) методические элементы (факты хозяйственной деятельности, элементы метода учета, специфические методы анализа);

3) организационные элементы (организация, регистры, форма учета, рабочий план счетов, внутренняя отчетность, аналитические таблицы, и тому подобное). С учетом вышеизложенных предложений, целью функционирования системы учетно-аналитического обеспечения является формирование и передача качественной информации для обеспечения и обоснованности принятия управленческих решений в системе управления ее элементами. Соответственно предметом изучения является информация, которая адекватно отображает характеристику цели и ситуации.

Функциями системы учетно-аналитического обеспечения являются [33,с.45]:

1) информационная – обеспечение информацией об элементах учетно-аналитической системы внешних и внутренних пользователей;

2) учетная – осуществление сбора, регистрации, обобщения, сохранения, передачи информации о фактах хозяйственной деятельности предприятия;

3) аналитическая – обработка учетной, статистической и внеучётной информации методами анализа (экономического, статистического, финансового, стратегического и т.п.);

4) контрольная – осуществление сопоставления плановых и фактических показателей деятельности предприятия для повышения ее эффективности.

Заданиями учетно-аналитической системы являются [58,с.76]:

- предоставление информации для принятия управленческих решений;
- принятие во внимание отраслевых особенностей хозяйственной деятельности предприятия для усовершенствования учета и оценки эффективности его деятельности;

- проработка направлений развития предприятия в пределах общегосударственных программ и концепций;

- осуществление контроля и планирования деятельности предприятия.

Считаем, что общая методология системы учетно-аналитического обеспечения должна включать три составляющие: теория, концепция, методика.

При этом, первая из них – «Теория» - основывается на анализе нормативно-правовых актов, трудов отечественных и зарубежных ученых, состояния учета, установления причинно-следственных связей между системой и ее элементами.

Составляющая «Концепция» предусматривает постановку цели, функций, заданий, исследования подходов и методов, в соответствии с которыми должна формироваться, функционировать и оцениваться система учетно-аналитического обеспечения.

Составляющая «Методика» основывается на использовании специальных методов учета, анализа и контроля, что позволяет сформировать предложения в контексте концептуальной составляющей. Такой подход к разработке системы учетно-аналитического обеспечения позволит довести предложения до состояния, пригодного для внедрения их в практику [58, с 67].

В современных условиях деятельности сельскохозяйственных организаций процесс управления требует комплексных решений с использованием новых подходов к управлению. Для развития сельскохозяйственных организаций в условиях постоянно изменяющейся экономической среды необходимо иметь такую учетно-аналитическую систему, которая бы обеспечивала эффективное управление, основанное на достоверном отражении различных сторон финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

В настоящее время не существует единого подхода к определению понятия «учетно-аналитическая система» и авторы трактуют данное понятие по-разному (Таблица 1).

Таблица 1

Подходы к определению понятия «учетно-аналитическая система»

Автор	Определение
Хахонова Н.Н. [58, с. 234]	Учетно-аналитическая система – система, включающая учетную, аналитическую и контрольные подсистемы, базирующаяся на учетной и внеучетной информации, позволяющая обеспечить необходимой информацией не только текущее, оперативное, но и стратегическое управление коммерческой организацией.
Орлов Д.В. [43, с. 48]	Под учетно-аналитической системой следует понимать подсистему управления предприятием, базирующуюся на учетно-отчетной информации и способствующую принятию оптимальных управленческих решений.
Иванов Е.А. [34, с. 165]	Учетно-аналитическая система как экономическая категория представляет собой интегрированную систему, сопровождающую менеджмент и подготавливающую информационный базис воздействующих мероприятий на производственные процессы экономических субъектов в единстве взаимодействия учетных, аналитических и контрольных подсистем.

Большинство авторов трактуют понятие «учетно-аналитическая система» как систему, которая включает в себя взаимосвязанные элементы (подсистемы). В целом



представленные трактовки понятия имеют похожий смысл, но каждый автор стремится подчеркнуть одну из особенностей данного понятия. На основе рассмотренных точек зрения можно дать обобщенное определение понятия «учетно-аналитическая система».

Учетно — аналитическое обеспечение — это многомерная интегрированная система получения релевантной информации, включающая:			
Компоненты бухгалтерского учета: - финансовый - налоговый - управленческий	планирование	контроль	Анализ финансово — хозяйственной деятельности
В разрезе			
Бизнес - процессов		Центров ответственности	
в целях			
- принятия управленческих решений по совершенствованию производственных процессов; - снижения затрат; - повышение финансовых результатов деятельности сельскохозяйственной организации.			
Учетно — аналитическое обеспечение управления основными средствами			
Понятийный аппарат	Основной капитал, основные средства, амортизация основных средств		
Инвестиционно — инновационный инструментарий	Нормативно — правовая база инвестиционной политики, нормативно — правовая база бухгалтерского учета		
Учетный инструментарий	Классификация основных средств, способы оценки основных средств, рабочий план счетов, отражение затрат, связанных с обслуживанием основных средств, внутренняя отчетность об эффективности использования основных средств.		
Аналитический инструментарий	Задачи, мероприятия и направления анализа основных средств, пользователи аналитической информации, методы и система показателей экономического анализа основных средств, система выработки информационно — аналитической базы, система принятий соответствующих решений		
Инструментарий управленческого учета	Управленческий учет амортизации основных средств, формирование и использование резервной системы, реализация амортизационной политики		

Под учетно-аналитической системой следует понимать систему, которая базируется на учетной, аналитической и контрольной подсистемах и способствует эффективному управлению финансово-хозяйственной деятельностью хозяйствующего субъекта.

Финансово-хозяйственная деятельность сельскохозяйственной организации осуществляется благодаря использованию материально-вещественных и трудовых ресурсов, а также за счет основных средств. Повышение эффективности процесса использования и производства основных средств предприятия зависит от наличия

действенной системы управления, информационные потребности которой обеспечиваются учетно-аналитической системой.

Воспроизводство основных средств – непрерывный процесс их обновления. Процесс воспроизводства заключается в приобретении новой техники, машин и оборудования, их модернизации, реконструкции, капитального ремонта, который включает следующие стадии (Рисунок 1).

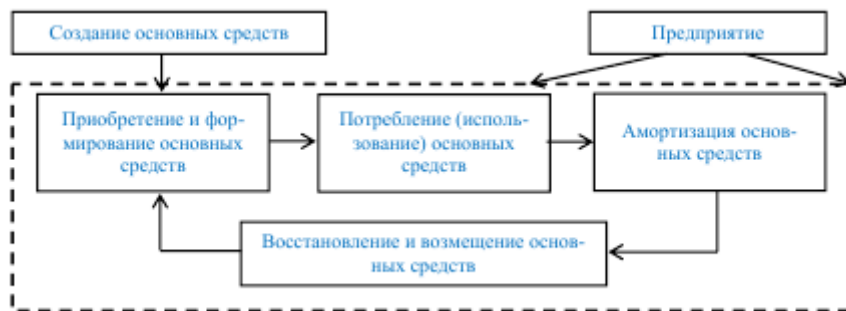


Рис.1 – Стадии воспроизводства основных средств

Учетно-аналитическая система управления воспроизводством основных средств позволяет обобщить информацию об основных средствах с целью эффективного управления источниками финансирования и капитальными вложениями при их создании и использовании, определить и упорядочить цели и задачи управления воспроизводством основных средств. Данная система позволяет увидеть систему учета основных средств, а также использовать показатель стоимости собственного капитала предприятия в качестве показателя эффективности использования основных средств.

Эффективное управление основными средствами предприятия возможно на основе учетно-аналитической системы и организационных основ формирования информационных потоков на всех стадиях их воспроизводства (Рисунок 3).

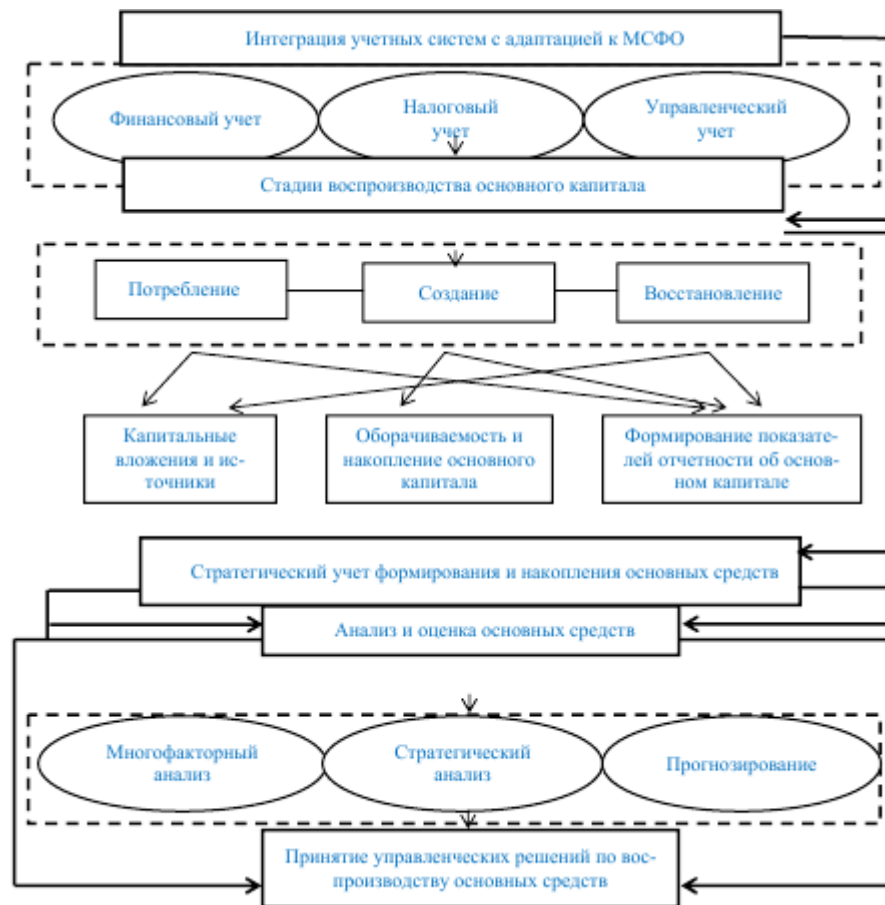


Рис. 3 Формирование учетно-аналитической системы управления воспроизводством основных средств

В целях эффективного использования собственных источников финансирования для воспроизводства основных средств предприятия следует использовать систему воспроизводства основных средств, которая основана на формировании определенных резервов (Рисунок 4).

В данной системе выделены следующие виды резервов: амортизационный резерв, капитализированный резерв, ликвидационный резерв и резерв переоценки. Амортизационный резерв предполагается для возмещения изношенных основных средств за весь период службы, на который будут поступать амортизационные отчисления, предназначенные для восстановления или полной замены основных средств.



Рис. 4 Система воспроизводства основных средств

Капитализированный резерв – сумма денежных средств, которую необходимо формировать на начало отчетного периода для того, чтобы избежать возможных рисков и непредвиденных ситуаций в деятельности предприятия. Данный резерв позволит уменьшить убытки предприятия по окончании отчетного периода.

Ликвидационный резерв предназначен для формирования ликвидационной стоимости основных средств предприятия, в котором будут учитываться затраты по ликвидации основных средств, которые включены в состав первоначальной стоимости объекта. Сумма отчислений в данный резерв следует рассчитывать с помощью коэффициента ликвидации, установленного для различных видов объектов основных средств. Ликвидационный резерв будет использоваться в случаях кризисных ситуаций на рынке и предприятии.

Резерв переоценки предназначен для резервирования сумм, возникающих в результате переоценки основных средств при увеличении их стоимости и использовании данного резерва при снижении их стоимости, при проверке на обесценение основных средств, при дооценке объектов.

Таким образом, система воспроизводства основного капитала, которая предполагает формирование резервов (амортизационного, капитализированного, ликвидационного, переоценки) позволит принимать более эффективные и обоснованные управленческие решения для управления воспроизводством основных средств предприятия.

### 3.2. Развитие системы внутреннего контроля учета основных средств сельскохозяйственной организации

Вопросы организации учета и действенного контроля основных средств заслуживают особого внимания, так как основные средства составляют основу материально-технической базы любого сельскохозяйственного предприятия.

Основные задачи внутреннего контроля за основными средствами в организациях агропромышленного комплекса - это проверка правильности ведения учета основных фондов и отражения их в отчетности, эффективности их использования [41,с.32].

Контроль за основными средствами сельскохозяйственных предприятий осуществляется в два этапа [32,с.12]. На первом этапе дается оценка контроля за основными средствами в организации, используя методы, как опрос должностных лиц и логический анализ.

Подтверждаются и анализируются инвентаризационные описи ф.№ ИНВ-1 и отраслевые формы, проверяющие лица определяют организацию материальной ответственности в организации [12].

Затем совершаются такие процедуры, как визуальный осмотр машинных дворов, гаражей, коровников и прочих сооружений, опрос материально ответственных лиц, просмотр актов инвентаризации. По результатам проверки аудиторы определяют систему организации хранения и сохранности основных средств.

На втором этапе осуществляется фактический контроль за формированием достоверной и полной информации о состоянии и движении основных средств. Проверка наличия основных средств выступает подготовительной процедурой перед проведением текущего контроля. Она проводится контролером путем инвентаризации, чтобы можно было установить фактическое наличие основных средств организации. Далее следует провести проверку полноты отражения основных фондов в учете.

Для этого сопоставляются информация из первичных приходных документов с договорами на поставку, купли-продажи, лизинга, аренды [45, 22]. Также нужно проверить наличие счетов-фактур от поставщиков по журналу регистрации счетов-фактур. Затем полученные данные сверяются с данными складского учета.

Подтверждение полноты данных об основных средствах, которые нашли отражение в регистрах бухгалтерского учета, осуществляется выборочным методом по отдельным объектам основных средств. Чтобы проверить основания признания основных средств в учете контролер устанавливает принадлежность объектов основных средств к экономическому субъекту. Путем инспектирования и нормативного анализа первичных учетных документов проверяющие выясняют наличие всех необходимых реквизитов и подписей [47, с. 8].

Следующим действием является выявление использования основных средств в производственном процессе и процессе управления. Для этого просматриваются регистры по учету эксплуатации основных средств, накопительные ведомости учета использования грузовых автомобилей, журналы учета простоев машинно-тракторного парка и определяются неиспользуемые в производстве основные средства [36, с.54].

Одной из главных процедур является проверка достоверности оценки основных в организациях АПК. Для этого проверяющий выборочным путем по отдельным видам основных средств проверяет правильность первоначальной стоимости объектов.

Следующее, что надо определить, это изменение первоначальной стоимости основных средств. Изменение стоимости может произойти как в результате достройки, так и дооборудования, реконструкции или модернизации объектов основных средств. Путем анализа дефектных ведомостей проверяющие лица определяют правомерность и достоверность изменения первоначальной стоимости основных средств на сумму понесенных расходов [48, с. 10].

При проверке соблюдения порядка списания основных средств определяется причина выбытия, порядок начисления амортизации (бухгалтерские справки-расчеты), правильность формирования оценки по выбывшим основным средствам.

При начисления амортизации аудиторы устанавливают правильность

отнесения объектов основных средств к тем или иным амортизационным группам исходя из срока полезного использования. При проверке ведомости распределения амортизации проверяющие устанавливают правильность отнесения сумм начисленной амортизации на счета учета затрат.

В конце проверки за основными средствами в организациях отрасли сельского хозяйства осуществляется проверка раскрытия информации в бухгалтерской отчетности.

Проверяются правильность отнесения данные виды активов на соответствующие статьи отчетности. Данную процедуру целесообразно разделить на два этапа: на первом этапе проверяется соответствие данных первичного учета данным регистров бухгалтерского учета; на втором этапе оценивается тождественность данных регистров учета и показателей бухгалтерской отчетности [23, 11].

Таким образом, выполняя поэтапно основные пункты программы аудита объектов основных средств, можно своевременно выявить нарушения и ошибки в бухгалтерском учете и тем самым уменьшить возможные претензии, которые могут возникнуть со стороны внешних контролирующих органов.

В настоящее время все хозяйствующие субъекты должны создавать систему внутреннего контроля (СВК). Хотя создание СВК стало обязанностью всех организаций с 2013 года, многие из них, особенно в аграрном секторе, еще не со всей ответственностью подошли к решению данного вопроса. Кроме того, в нормативно-правовой базе не определен и не закреплён четкий механизм построения СВК, который сельскохозяйственные организации могли бы взять за основу в процессе организации собственного внутреннего контроля.

Построение внутреннего контроля на участке учета основных средств является важной задачей, поскольку капитальные вложения предполагают движение значительных финансовых потоков и связаны с тратой немалых сумм. Отсутствие системы предотвращения ошибок, нарушений и злоупотреблений в данной области учета может отрицательно сказаться на общем благополучии организации.

Организация внутреннего контроля учета основных средств в ООО «Луценково» должна базироваться на понимании сущности данного процесса, который должен осуществляться в следующей последовательности:

- постановка целей, определение задач, принципов и выбор объектов контроля;
- распределение полномочий субъектов в рамках системы внутреннего контроля, определение порядка их взаимодействия;
- выявление взаимосвязи средств и методов контроля инвестиционной деятельности;
- выполнение процедур контроля по каждой поставленной задаче и достижение поставленных целей контроля.

Внутренний контроль учета основных средств по времени проведения в ООО «Луценково» должен быть предварительным, текущим и последующим. Особенности поэтапного процесса системы внутреннего контроля в ООО «Луценково» на участке учета основных средств представлены в следующей таблице.

Таблица

Организация системы внутреннего контроля на участке учета основных средств в  
ООО «Луценково»

Вид контроля	Задачи контроля	Процедуры контроля	Ответственные лица
Предварительный	Анализ будущих финансовых результатов и денежных потоков от использования основных средств, а так же предупреждение возможных нарушений законодательных и нормативных актов РФ	Санкционирование операций по приобретению или созданию основных средств	Аппарат управления, руководитель организации, финансовый директор и др.
		Контроль сделок и операций с целью обоснования их совершения	Главный бухгалтер, руководитель организации, юрист, главный экономист
Текущий	Отследить операции по осуществлению финансово — хозяйственных операций по движению основных средств, выявить допущенные нарушения и принять меры по их устранению	Проверка правильности документального оформления операций по приобретению или созданию основных средств	Главный бухгалтер или уполномоченное им лицо
		Контроль соблюдения правильности отражения на счетах бухгалтерского учета поступления и выбытия объектов основных средств	Главный бухгалтер или уполномоченное им лицо, руководитель
		Проверка соблюдения правильности начисления амортизационных отчислений по объектам основных средств	Главный бухгалтер или уполномоченное им лицо, руководитель
		Подтверждение соответствия фактов хозяйственной жизни нормативным и законодательным документам и установленным внутренним требованиям	Главный бухгалтер или уполномоченное им лицо, руководитель, юрист
Последующий	Установить и исправить	Контроль фактической величины	Главный бухгалтер или



ий	выявленные нарушения и ошибки на участке учета основных средств	понесенных затрат и выявление отклонений от их плановых величин	уполномоченное им лицо, главный экономист, руководитель
		Анализ эффективности использования объектов основных средств	Главный экономист или уполномоченное им лицо, руководитель
		Определение должностных лиц, допустивших необоснованные расходы в ходе операций с основными средствами	Главный бухгалтер или уполномоченное им лицо, руководитель
		Разработка мер по устранению негативных явлений при осуществлении операций с основными средствами	Главный бухгалтер или уполномоченное им лицо, главный экономист

Для более эффективного распределения в ООО «Луценково» должностных обязанностей рекомендуем воспользоваться матрицей ответственности (матрица полномочий). В рамках матрицы ответственности выделим следующие роли участников: исполнитель, ответственное лицо, контролирующее лицо, консультирующее лицо, информируемое лицо. Принцип разделения обязанностей при осуществлении контрольных процедур предполагает исключение конфликта интересов. В ниже расположенной таблице буквы «С, ИС, О, КТ, КС» соответствуют ролям участников процесса: «санционирующий, исполнитель, ответственный, контролирующий, консультирующий».

Таблица

Матрица ответственности (полномочий) на участке учета основных средств в ООО «Луценково»

Наименование процесса	Директор	Главный бухгалтер	Сотрудники бухгалтерии	Работники организации
Заключение договоров на поставку основных средств	С,КТ	О,КТ	-	ИС
Осуществление приемки основных средств по качественным и количественным характеристикам	С,КТ	О,КТ	-	ИС,КС
Оформление поступления и выбытия основных средств первичными документами	С	КТ	О,ИС	-
Перенос данных из первичных документов в учетные регистры, отражение операций по движению основных средств на счетах бухгалтерского учета	-	КТ	О,ИС	-
Включение суммы приобретенных основных средств в бухгалтерскую отчетность	КТ	О,КТ	ИС	-
Обеспечение сохранности документации,	КТ	О	ИС	-

касающейся операций по учету движения основных средств				
Проведение инвентаризации незаконченных вложений во внеоборотные активы	С	О,КТ	ИС	-

Как видно из таблицы, в большинстве процессов возможны исключения консультирующихся лиц.

Таким образом, эффективным будет считаться внутренний контроль учета основных средств при котором:

- поступление, создание и выбытие объектов основных средств документально верно оформлено и своевременно отражено в регистрах учета без каких — либо незаконных изъятий;
- операции по созданию, приобретению и выбытию объектов основных средств верно на счетах бухгалтерского учета;
- правильно указана стоимость приобретенных и выбывших объектов основных средств;
- соблюдены положения законодательства по учету объектов основных средств;
- верно отражена информация об объектах основных средств в бухгалтерской отчетности в соответствии с данными первичных документов и бухгалтерских регистров;
- не реже одного раза в год проводится инвентаризация объектов основных средств.

Таким образом, создание эффективной системы внутреннего контроля учета основных средств в ООО «Луценково» обеспечивается на основе соответствующей методики системы внутреннего контроля на данном участке учета, которая подразумевает осуществление ряда контрольных процедур и распределение функций в матрице ответственности.

### **3.3. Бюджетирование как элемент системы внутреннего контроля сельскохозяйственных организаций**

Сельское хозяйство как вид экономической деятельности обладает рядом отличительных черт, оказывающих значительное влияние на ведение бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях. Глобальные изменения условий деятельности сельскохозяйственных предприятий в

происходящие кризисные процессы, а также ряд особых факторов, свойственных современной экономической ситуации – нарастание трудностей в кризисной ситуации в целом, предъявляют более жесткие требования к организационным управленческим отношениям на предприятиях сельского хозяйства [51, с.44].

Проводимые реформы формирования системы управленческого учета и контроля в хозяйствующих субъектах сельского хозяйства выдвигают новые вопросы получения достоверной, адекватной и «прозрачной» информации о деятельности сельскохозяйственных организаций. Многие вопросы находятся в стадии научной дискуссии, что не мешает практическому внедрению управленческого учета, но сдерживает его широкое распространение. Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных предприятиях дает необходимые данные о движении производственных процессов, повышению рентабельности, росту эффективности, и выходу производственного цикла на новый уровень.

В процессе ведения управленческого учета аналитики выявляют, собирают, фиксируют, измеряют, а также хранят и анализируют информацию, обеспечивая ее защиту. Основным инструментом реформирования управленческого учета является эффективная система управления затратами при упрочнении позиции на рынке и достижении устойчивого преимущества перед конкурентами, что предполагает необходимость формирования управленческого учета и контроля в сельскохозяйственных организациях [39, с.56].

Необходимость совершенствования методики контроля в рамках управленческого учета продукции растениеводства и животноводства является основной проблемой эффективного использования управленческого учета в сельском хозяйстве. Рекомендательный и не конкретный характер по данной проблеме носят многие исследования. В то время как значительные трудности при выборе стратегии развития организаций сельского хозяйства испытывают практически все руководители. Данные управленческого учета являются внутренней, часто конфиденциальной, информацией, содержащей не только

сведения отчетного периода, но и плановые показатели [49, с. 56]. В связи с этим такая информация по большей части не может являться источником информации для налоговых органов. Учет отражает оперативный характер, устремлен в будущее, хотя оценивает и анализирует предшествующую информацию. Может носить стратегический характер при осуществлении стратегического планирования.

Информация представляется в зависимости от потребности менеджеров в натуральных, трудовых и денежных измерителях. При формировании информации исходят из внутренних интересов организации. Основное требование – полезность информации для принятия управленческих решений. Основное правило управленческого учета: различные способы подачи и сбора информации для различных целей. Можно выделить: учет по полной себестоимости; дифференцированный учет; учет по центрам ответственности [37, с.23].

Информация собирается для целей планирования и контроля не только по совершившимся фактам хозяйственной жизни, но и по будущим. Часть информации носит конфиденциальный характер и, по сути, является субъективной, оценочной. На нее влияет выбранный объект, квалификация экономиста, принятые методики оценки [59, с.10].

Во многих сельскохозяйственных организациях служба бюджетирования входит наряду с бухгалтерией и экономическим отделом в состав финансово-экономической службы предприятия.

Проведение планирования, анализа и эффективного управления издержками и прибылью является основной функцией бюджетирования на предприятии. Эффективная реализация этой важной функции зависит от полноты и достоверности полученной этой службой информации.

Процесс управления деятельностью сельскохозяйственной организации можно представить в виде следующей схемы (рис.1)

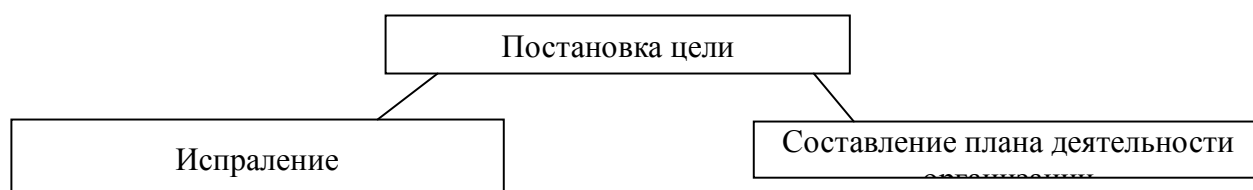




Рис.1. Цикл управления организацией

Управленческий цикл полностью дает возможность работать сельскохозяйственной организации как единому целому, устанавливая единые ценности, цели и правила игры. Очевидно, что это облегчает взаимодействие между службами и повышает эффективность работы самой компании. Если на предприятии отсутствует какой-либо из указанных этапов цикла управления или нарушено его функционирование, то это означает, что цикл управления разорван.

Бюджетирование является частью системы регулярного экономического управления и способствует оптимизации финансовых потоков и ресурсов предприятия, что позволяет повысить конкурентоспособность предприятия и эффективность бизнеса [44, с. 12].

Организация службы бюджетирования на сельскохозяйственных предприятиях требует учета следующих основных требований [38, с.45]:

- доступность к получению необходимой нештатной информации из отделов финансово-экономической службы;
- наличие кадров с рыночным мышлением, готовых собирать и работать с дополнительной информацией, необходимой для анализа объективных выводов ;
- обладание опытом и навыками внедрения новых процедур сбора аналитической информации на постоянной основе;
- оперативное (своевременное) доведение информации о текущих и конечных результатах до руководства сельскохозяйственной организации.

На рис.2 представлены цели и задачи бюджетирования предприятий сельского хозяйства .

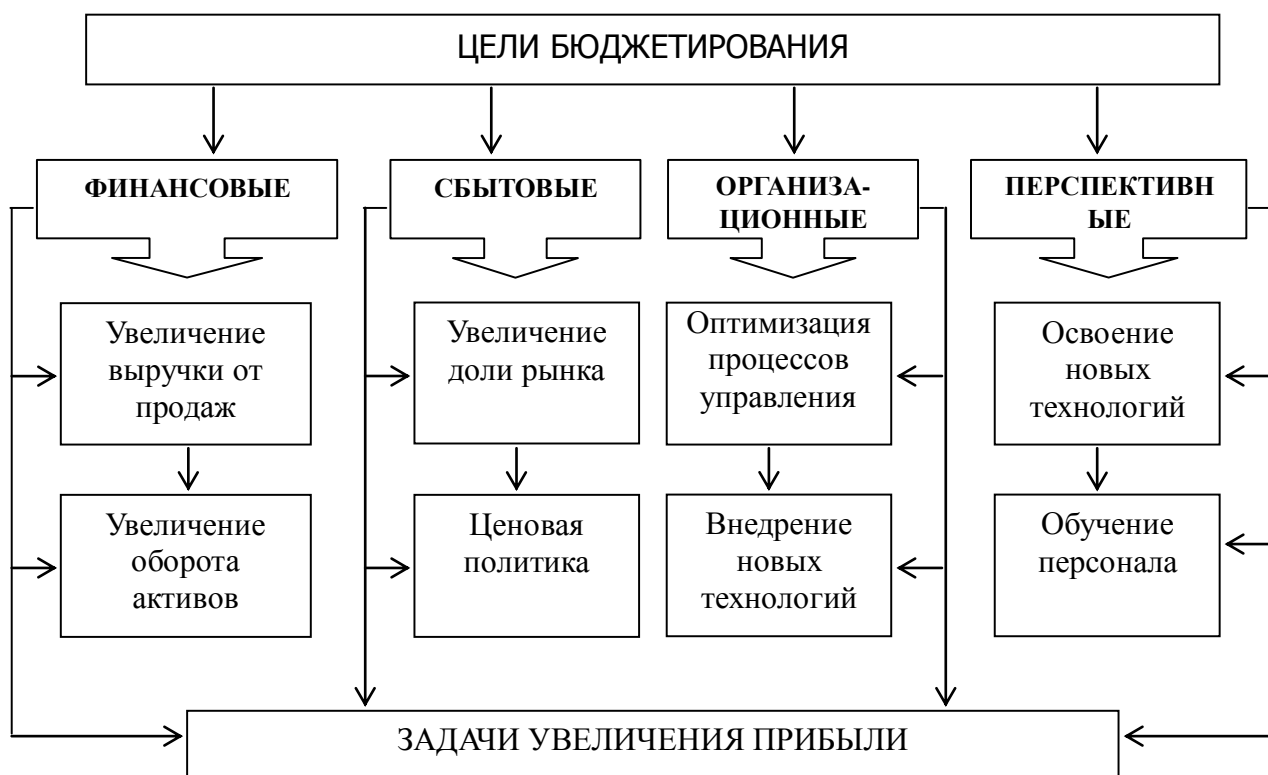


Рис. 2. Цели и задачи системы бюджетирования в сельском хозяйстве

Для внедрения управленческого учета, в частности бюджетирования, необходимо разработать Положение о структуре бюджета, распространяющееся на все подразделения учреждения. Этот документ должен описывать всю систему бюджета в учреждении, финансовую структуру и принципы бюджетного управления.

Содержание документа может быть следующим [35, с.23]:

- общие положения –это цели и задачи, принципы построения системы бюджетирования, виды деятельности учреждения, этапы бюджетного процесса;
- финансовая структура –это принципы построения структуры, виды и полномочия центров ответственности (ЦО);
- бюджетное планирование;
- бюджетный контроль;
- регламент –это этапы бюджетного цикла, порядок формирования, утверждения, анализа исполнения бюджета и контроля за ним;
- порядок изменения Положения о бюджетировании –это определение, в каких случаях и какое может происходить изменение документа, кто его

проводит.

Как и любой процесс, бюджетирование имеет свои положительные и отрицательные стороны.

К достоинствам бюджетирования относятся :

- координация работы предприятия в целом;
- возможность анализа бюджетов, который позволяет своевременно вносить корректирующие изменения;

- возможность сравнения достигнутых и желаемых результатов и др.

Среди недостатков бюджетирования можно перечислить следующие:

- различное восприятие бюджетов у разных специалистов;
- сложность и дороговизна системы бюджетирования;
- противоречие между достижимостью целей и их стимулирующим эффектом и др.

Эффективность и обеспеченность принятых бюджетов сельскохозяйственной организации выявляется в ходе сопоставления фактических показателей с плановыми показателями. Все это обуславливает то, что в сельскохозяйственных организациях необходимо использовать как статические, так и гибкие бюджеты. Также необходимо отметить, что здесь раскрывается главная функция бюджета, как средства контроля и оценки деятельности предприятия [29, с.15].

С составления бюджета продаж сельскохозяйственной продукции начинается составление основного бюджета. Стоимостным выражением объема проданной сельскохозяйственной продукции является бюджет продаж. При разработке бюджета производства учитываются необходимые для непрерывного цикла продаж и пополнения денежной наличности запасы на начало и конец планируемого периода. Так же необходимо составлять бюджет затрат, бюджет доходов и расходов, бюджета прогнозов потоков денежных средств [60, с.34].

Разработка бюджета доходов и расходов, является важным этапом

бюджетирования, так как по итогам составления данного бюджета определяется прибыль хозяйствующего субъекта. В данном виде бюджета основными показателями будут: выручка от продаж; себестоимость; коммерческие и управленческие расходы.

Необходимо отметить, что наиболее значимо для сельскохозяйственных организаций является наличие эффективного финансового бюджетирования. Финансовая модель бюджетирования дает возможность определить схему и очередность расчетов показателей всех разработанных бюджетов, применяемых на предприятии [29, с.45]. При внедрении финансовой модели бюджетирования нужно учитывать ограничения: производственные, логистические, которые связаны с сезонностью; рыночные, связанные с ценами на продукцию и объемами её выпуска. Таким образом, представим финансовую модель бюджетирования:

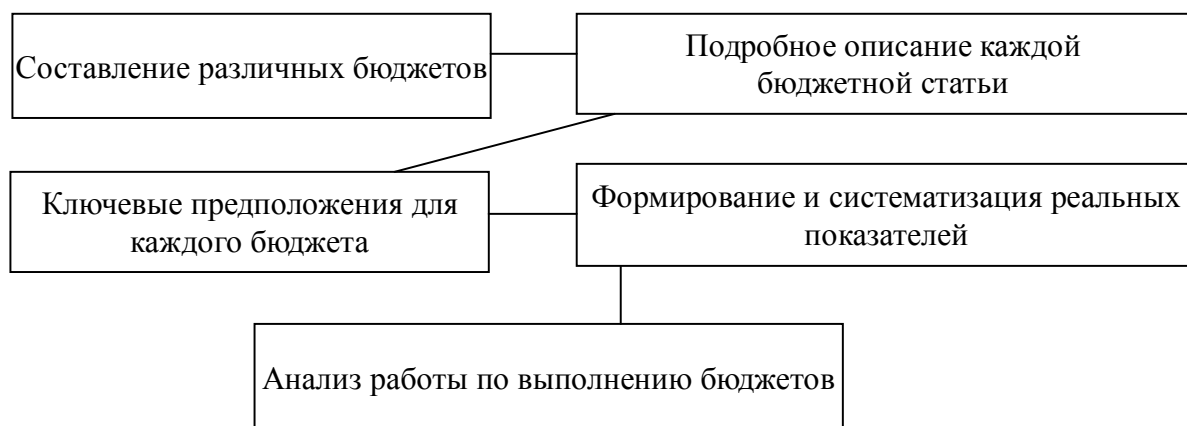


Рис. 3 Финансовая модель бюджетирования

Таким образом, бюджетирование выступает эффективным инструментом контроля в системе управленческого учета в сельскохозяйственных организациях, способствует координации деятельности структурных подразделений хозяйствующего субъекта в достижении стратегических и финансовых целей.

Специфика сельскохозяйственного производства накладывает отпечаток не только на процесс, но и на структуру главного бюджета.



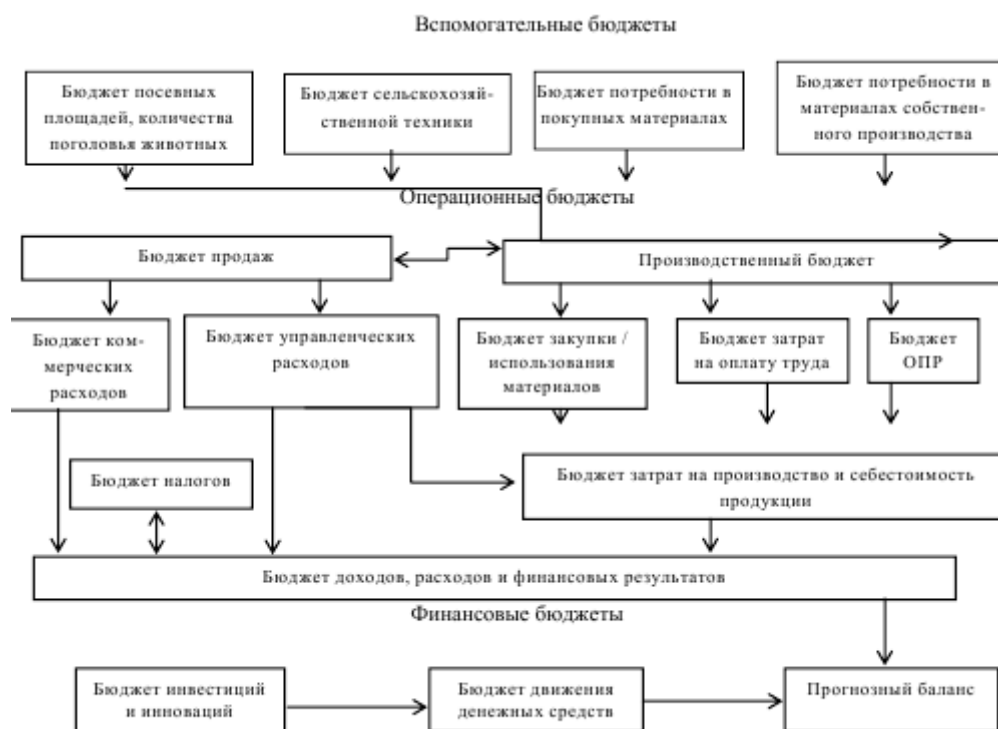


Рис. Блок — схема главного бюджета

Основные средства являются основными элементами вспомогательного бюджета, который составляется в натуральных величинах, без данного бюджета невозможно спланировать бюджет продаж и производства, рассчитать уровень планируемых затрат. Операционный бюджет составляется как в натуральных, так и стоимостных показателях, а финансовый составляется только в стоимостных измерителях. Все три блока включаются в главный бюджет.

Проведенное исследование позволило определить организационно-методический подход к формированию системы управленческого учета в сельскохозяйственной организации, что будет способствовать повышению эффективности координирования действий в разных направлениях сельскохозяйственного бизнеса, таких, как маркетинг, производство, переработка сельскохозяйственного сырья, снабжение (закупки) и финансы. Таким образом, необходимо отметить, что основной задачей создания службы бюджетирования сельскохозяйственной организации является обеспечение оперативного сбора и анализа учетно-аналитической информации по издержкам предприятия с целью разработки эффективных управленческих решений. Поскольку в случае обнаружения в работе предприятия незапланированных отклонений, руководство сельскохозяйственной организации смогло своевременно принять

соответствующие управленческие решения и внести необходимую корректировку в работу предприятия.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В рамках диссертационной работы были рассмотрены теоретические и методические основы учета основных средств аграрной сферы экономики, исследовано современное развитие агропромышленного комплекса Белгородской области, изучена специфика бухгалтерского учета основных средств сельскохозяйственных организаций на примере ООО «Луценково», разработаны предложения по совершенствованию учета и контроля основных средств сельскохозяйственных организаций. Сопоставление результатов работы с поставленными задачами позволяет заключить следующее:

Важнейшей отраслью народного хозяйства является сельское хозяйство. Продовольственная безопасность страны связана именно с развитием данной отрасли. Организации сельскохозяйственного профиля специализируются прежде всего на выращивании продукции растениеводства и животноводства, а именно, производят зерно, сахарную свеклу, картофель, молоко и другую продукцию.

В ходе рыночного реформирования аграрной экономики резко снизилась техническая оснащенность отрасли как в количественном, так и в качественном отношении. О чем свидетельствует высокая степень износа основных средств в сельском хозяйстве. Причем, многие сельскохозяйственные предприятия в своей деятельности используют основные средства, по которым уже прекращено начисление амортизационных отчислений. Надежность таких машин, как тракторы, зерноуборочные комбайны, других видов техники находится на очень низком уровне, поскольку срок службы намного превысил нормативные сроки амортизации. Именно в методике учета основных средств этот факт не находит должного отражения.

Одним из постоянно обсуждаемых и дискутируемых вопросов в области бухгалтерского учета и экономики является экономическая сущность основных средств, сложность их оценки и роль основных средств в экономике в целом. Поэтому, в первой главе были освещены некоторые этапы развития бухгалтерского учета, проанализированы

различные точки зрения на понятия «основные средства», «основной капитал» и «оценка», что, по нашему мнению, позволит лучше понять экономическую природу данных понятий.

В российской системе бухгалтерского учета осуществляется процесс реформирования национальной системы бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). МСФО стали частью системы документов регулирующих бухгалтерский учет и отчетность на территории РФ. В этих условиях рассмотрении организации бухгалтерского учета в любой отрасли народного хозяйства РФ, без изучения основ МСФО, не возможно, в том числе и в сельском хозяйстве, тем более, что в составе МСФО, входит отдельный стандарт МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство».

Важнейшей составляющей экономики Российской Федерации выступает агропромышленный комплекс. Именно АПК является основным производителем жизненно важной для общества продукции. В Белгородской области активно развивается молочное производство - это «стратегическая отрасль» региона. Сельское хозяйство Белгородской области специализируется в основном на производстве продукции животноводства. Доля отрасли животноводства в общем объеме произведенной в области сельхозпродукции в 2016 году в стоимостном выражении составила 70,8%. На долю растениеводства пришлось 29,2% . Белгородская область занимает 1-е место среди регионов РФ по производству свинины, мяса птицы. Что касается отрасли растениеводства, то Белгородская область находится на 1-м месте в РФ по производству тритикале, на 2-м месте по производству соевых бобов, на 3-ем месте по сборам кукурузы, на 5-м месте по сборам горчицы, на 6-м – по сборам сахарной свеклы. Также на высоких отметках в области находится производство пшеницы, ячменя, подсолнечника, гороха, овощей защищенного грунта.

Диссертационное исследование производилось на основе материалов ООО «Луценково». Общество с ограниченной ответственностью «Луценково», образовано 2 марта 2005 года и занимается выращиванием зерновых и зернобобовых культур. Бухгалтерский учет в организации осуществляется

главным бухгалтером путем компьютерной обработки данных с программы 1С:Предприятие. Основным источником информации о деятельности ООО «Луценково» является бухгалтерская отчетность, на основании которой можно судить об основных экономических показателях ООО «Луценково» по итогам его деятельности за 2015-2016 гг. Выручка от продаж в динамике трех лет увеличивалась. Среднесписочная численность работников на протяжении 2014 г. и 2016 г. изменялась неравномерно. Среднегодовая стоимость основных средств в динамике трех периодов увеличивалась. Увеличение произошло за счет увеличения зданий, сооружений и передаточных устройств, машин и оборудования, транспортных средств, производственного и хозяйственного инвентаря, продуктивного скота. По среднегодовой стоимости дебиторской задолженности также наблюдается положительная динамика. Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тоже увеличилась. Увеличение произошло по причине увеличения краткосрочной кредиторской задолженности. Себестоимость продукции в 2015 г. больше чем в 2014 г. на 1270 тыс. руб. В 2016 г. также, произошло увеличение себестоимости продукции. Прибыль от продаж продукции в динамике трех периодов увеличивалась. Чистая прибыль ООО «Луценково» в 2015 г. по сравнению с 2014 г. увеличилась на 107%. В 2016 г. по сравнению с 2015 г. чистая прибыль также увеличилась.

Производительность труда в динамике трех периодов увеличивалась. Фондоотдача в 2015 г. по сравнению с 2014 г. уменьшилась. В 2016 г. фондоотдача составила 1,2 руб., что на 4% больше, чем в 2015 г. Фондоемкость показатель обратный фондоотдачи.

Уровень рентабельности в динамике трех периодов увеличился. Рентабельность продаж тоже увеличилась. В целом по ООО «Луценково» наблюдается положительная динамика экономических показателей деятельности.

Система бухгалтерского учета основных средств в ООО «Луценково» имеет свои особенности. Основными первичными документами по учету

основных средств в ООО «Луценково» являются: инвентарная карточка учета основных средств, акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений), накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств, акт на списание основных средств (кроме автотранспортных средств) и акт на списание автотранспортных средств.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Учет основных средств в ООО «Луценково» организуется в бухгалтерии в разрезе инвентарных объектов, каждому из которых присваивается инвентарный номер. Аналитический и синтетический учет основных средств в ООО «Луценково» организуется на основе регистров бухгалтерского учета. Поступление основных средств в ООО «Луценково» первоначально учитывается на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», с которого списывается в дебет синтетического счета 01 «Основные средства». По дебету 01 «Основные средства» отражается наличие и поступление основных средств, а по кредиту – выбытие основных средств. Счет 01 «Основные средства» используется для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации и запасе. Аналитический учет ведется в инвентарных карточках, организован с применением вычислительной техники, что позволяет сократить трудоемкость, затраты времени, повысить качество контроля, обеспечивает быстрый доступ к информации.

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств в течение отчетного периода в ООО «Луценково» производится ежемесячно линейным способом по всем группам основных средств исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

В качестве мероприятий по совершенствованию учета основных средств в сельскохозяйственных организациях предложена модель учетно-аналитического обеспечения движения основных средств, которая позволяет обобщить информацию об основных средствах с целью эффективного управления источниками финансирования и капитальными

вложениями при их создании и использовании, определить и упорядочить цели и задачи управления воспроизводством основных средств.

В настоящее время все хозяйствующие субъекты должны создавать систему внутреннего контроля (СВК). В аграрном секторе, еще не со всей ответственностью подошли к решению данного вопроса. Кроме того, в нормативно-правовой базе не определен и не закреплен четкий механизм построения СВК, который сельскохозяйственные организации могли бы взять за основу в процессе организации собственного внутреннего контроля. Предложена модель организации системы внутреннего контроля на участке учета основных средств в ООО «Луценково», так как построение внутреннего контроля на участке учета основных средств является важной задачей, поскольку капитальные вложения предполагают движение значительных финансовых потоков и связаны с тратой немалых сумм. Отсутствие системы предотвращения ошибок, нарушений и злоупотреблений в данной области учета может отрицательно сказаться на общем благополучии организации.

## **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Российская Федерация. Государственная Дума. Налоговый кодекс Российской Федерации [Текст]. Часть первая, вторая: по состоянию на 1 января 2015 г.: офиц. текст / М.: Омега-Л, 2015. – 814 с. – (Кодексы Российской Федерации).
2. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: фед. закон от 06.12.2010 г. № 402-ФЗ. – Режим доступа: <http://www.rg.ru/2011/12/09/buhuchet-dok.html>.
3. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: фед. закон от 24.07.2007 г. № 307-ФЗ. – Режим доступа:

<http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=83311>.

4. О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы [Электронный ресурс]: Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 (ред. от 08.08.2003). – Ресурс доступа: <http://nalog.consultant.ru/doc43911.html>.

5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению [Электронный ресурс]: Утверждены Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н (в ред. Приказа Минфина РФ от 07.05.2003 № 38н). – Ресурс доступа: <http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=42481>.

6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: Утверждено Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н (в ред. Приказа Минфина РФ от 26.03.2007 г. № 26н). – Ресурс доступа: <http://mvf.klerk.ru/zakon/mf34n.htm>.

7. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» – ПБУ 1/08 [Электронный ресурс]: Утверждено Приказом Минфина РФ от 06 октября 2008 г. № 106н. – Ресурс доступа: [http://www.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2008/10/pbu\\_1.pdf](http://www.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2008/10/pbu_1.pdf).

8. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» – ПБУ 9/99 [Электронный ресурс]: Утверждено Приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 32н (в ред. от 27.11.2006 г. № 156н). – Ресурс доступа: <http://www.2buh.ru/pbu/pbu9.php>.

9. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» – ПБУ 10/99 [Электронный ресурс]: Утверждено Приказом Минфина РФ от 06 мая 1999 г. № 33н (в ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 г. № 156н). – Ресурс доступа: <http://www.2buh.ru/pbu/pbu10.php>.

10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» – ПБУ 6/01 [Электронный ресурс]: Утверждено Приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 г. № 26н (в ред. от 27.11.06 г. № 156н). – Ресурс доступа: <http://budoc.ru/pbu/pbu06.htm>.



11. О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету и признании утратившим силу приказа Министерства финансов Российской Федерации от 15 января 1997 г. N 3 [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 24 декабря 2010 г. № 186н. – Ресурс доступа: <http://www.garant.ru/hotlaw/federal/310415/>.

12. Перечень унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств [Электронный ресурс]: Утверждено Постановлением Госкомстата РФ от 21 января 2003 г. № 7. – Ресурс доступа: <http://alom.ru/modules/news/print.php?storyid>.

13. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств [Электронный ресурс]: Утверждено Приказом Минфина РФ от 13 октября 2003 г. № 91н (в ред. от 27.11.06 г. № 156н). – Ресурс доступа: <http://base.garant.ru/12133295.htm>.

14. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: Утверждены Постановлением Правительства РФ от 22 сентября 2002 года № 696 (в ред. от 19.11.2010 г). – Режим доступа: [http://www.termika.ru/audit/mo/st/index.php?ELEMENT\\_ID=2511](http://www.termika.ru/audit/mo/st/index.php?ELEMENT_ID=2511).

15. Адам Смит «Исследования о природе и причинах богатства народов» [Электронный ресурс]: Экономическая библиотека «ЭКОНОМИКА 2001» - Режим доступа: [http:// books.efaculty.kiev.ua/isekvc/2/k2/ru](http://books.efaculty.kiev.ua/isekvc/2/k2/ru)

16. Азрилиян, А.Н., Е.Б.Стародубцева Большой экономический словарь [Текст] / А.Н. Азрилиян. М.: Институт новой экономики, 2011. - С. 497.

17. Аудит [Текст]: Учебник для вузов / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др. / Под ред. проф. В.И. Подольского. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2015. – 583 с.

18. Белгородская область — сельское хозяйство [Электронный ресурс] <http://agro.jofo.me>

19. Богатая И.Н. Аудит: учеб. пособие [Текст] / И.Н. Богатая, Н.Т. Лабынцев, Н.Н. Хахонова. — 4-е изд., перераб. и доп. — Ростов н/Д: Феникс, 2016. — 506 с.

20. Богаченко, В.М., Кириллова Н.А. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебник для средних специальных учебных заведений / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2017. – 444 с.
21. Бочкарева, И.И., Левина, Г.Г. Бухгалтерский учет [Текст]: учеб. / И.И. Бочкарева, Г.Г. Левина. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2017. – 368 с.
22. Бухгалтерский учет: учебное пособие [Текст] / С.П. Суворова, М.Е. Ханенко, О.А. Шапорова, А.М. Ковалёва. — М.: КНОРУС, 2016. — 344 с.
23. Бухгалтерский учет [Текст]: учеб. / И.И. Бочкарева, В.А. Быков [и др.]; под ред. Я.В. Соколова. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2017. — 776 с.
24. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: Учебник для вузов / Под ред. проф. Ю.А. Бабаева. – М.: Вузовский учебник, 2016. – 525 с.
25. Бычкова, С.М., Итыгилова, Е.Ю. Аудит [Текст]: учеб. пособие / под ред. проф. Я. В. Соколова. — М.: Магистр, 2016. — 463 с.
26. Дымченко, О.В. Бухгалтерский учет [Текст]: учебное пособие / О.В. Дымченко. — Ростов н/Д: Феникс, 2015. — 410 с.
27. Железнов И.П. «Учет основных средств» [Текст]//Бухгалтерский учет,2016. – №10, с.25-27.
28. Иванова О.С. «Расчеты по договорам» [Текст] //Бухгалтерский учет,2016. – №7, с.3-5.
29. Зубова, Е.В. Технология аудита [Текст]: организация проверки, критерии проверочных процедур, рабочие документы. — М.: Аналитика-Пресс, Аудиторская фирма ЦБА, 2015. – 615 с.
30. Каморджанова, Н.А., Карташова И.В., Тимофеева М.В. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] / Н.А. Каморджанова, И.В. Карташова, М.В. Тимофеева. 3-е изд. – СПб.: Питер, 2015. – 288 с.
31. Камышанов, П.И. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: учеб. / П.И. Камышанов, А.П. Камышанов. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: Омега-Л, 2014. — 589 с.
32. Карл Маркс. Капитал [Текст]: Фрэнсис Вин — Москва, АСТ, АСТ

Москва, 2008 г.- 192 с.

33. Карагод, В.С. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие для бакалавров [Текст]/ В.С. Карагод, Л.Б. Трофимова. - М.: Юрайт, 2013. - 322 с.

34. Керимов, В.Э. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / В.Э. Керимов. — М.: 2017. — 688 с.

35. Кожин, В.Я. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / В.Я. Кожин. — 6-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Экзамен», 2017. — 815 с.

36. Козлова, Е.П. и др. Бухгалтерский учет в организациях [Текст] / Е.П. Козлова, Т.Н. Бабченко, Е.Н. Галанина. — 5-е изд., перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 2015. — 768 с.

37. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет [Текст]: Учеб. пособие / Н.П. Кондраков. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2016. – 717 с.

38. Кочинев, Ю. Ю. Аудит [Текст]. 2-е изд. / Ю.Ю. Кочинев – СПб.: Питер, 2015. – 304 с: ил.

39. Ларионов, А.Д., Нечитайло, А.И. Бухгалтерский учет [Текст]: учеб. / А.Д. Ларионов, А.И. Нечитайло. – Проспект, 2014. – 360 с.

40. Манько С. Учет основных средств [Текст] // Бухгалтерский учет. – 2017. – № 10.

41. Макальская, М.Л., Фельдман И.А. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / М.Л. Макальская, И.А. Фельдман. — М.: Высшее образование, 2016. — 443 с.

42. Международный стандарт финансовой отчетности (МСФО (IAS)) 41 «Сельское хозяйство», утвержденный Приказом Минфина РФ от 25 ноября 2011 № 160н (изм. Приказ МФ РФ от 28.12.2015 № 217н).

43. Муравицкая, Н.К. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / Н.К. Муравицкая, Г.И. Лукьяненко. — М.: КНОРУС, 2017. — 544 с.

44. Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности [Текст]: Учебник / В.Ф. Палий. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 506 с.

45. Пипко В.А., Бережной В.И., Булавина Л.Н. и др. Бухгалтерский учет

(финансовый): учет активов и расчетных операций: учебное пособие [Текст]. – М.: финансы и статистика, 2015. – 416с.

46. Пизенгольц, М. З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т. 1. Ч. 1. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: учебник/ М. З. Пизенгольц. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2014. - 225с.

47. Пошерстник, Н. В. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебно-практическое пособие / Н.В. Пошерстник. — СПб.: Питер, 2016. — 416 с.

48. Практический аудит: Учеб. пособие / Под ред. Н.Д. Бровкиной, М.В. Мельник. – М.: Инфра·М, 2015. – 225 с.

49. Пупко, Г.М. Аудит и ревизия [Текст]: Учебник / Г.М. Пупко. – Мн.: Книжный Дом; Мисанта, 2017. – 512 с.

50. С молитвой о санкциях [Электронный ресурс] <http://www.mk.ru>

51. Сапожникова, Н.Г. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / Н.Г. Сапожникова. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: КНОРУС, 2017. — 464 с.

52. Сельское хозяйство Белгородской области [Электронный ресурс] <http://ab-centre.ru>

53. Скляренко В. К., Прудников В.М., Акуленко Н.Б., Кучеренко А.И. Экономика предприятия (в схемах, таблицах, расчётах): Учебное пособие / Под ред. Проф. В.К. Скляренко, В.М. Прудникова.- М.: ИНФРА- М, 2016.- 256 с. – (Высшее образование)

54. Супряга Р.А. Инвентаризация основных средств: что нужно проверить[Текст] // Российский налоговый курьер. - № 1. – 2016 -с.6- 8.

55. Суглобов, А.Е. Бухгалтерский учет и аудит [Текст]: учебное пособие / А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова. – М.: КНОРУС, 2010. – 496 с.

56. Тарасова В.Ф., Савченко Т.В., Семькина Л.Н. Налоги и налогообложение [Текст]: Учебное пособие. – М.: КНОРУС, 2014. – 288с.

57. Тлепшева Д.А., Батырова А.М., Шогенцукова З.Х. Нормативно — правовое регулирование бухгалтерского учета в сельском хозяйстве в условиях применения МСФО в России [Текст] // Проблемы и перспективы экономического развития регионов сборник статей Всероссийской научно-

практической конференции, посвященная 45-летию образования Института экономики и финансов. 2017. С. 171-175.

58. Учетно - аналитическое обеспечение сельскохозяйственных организаций при переходе на МСФО / Берёза А.О., Шишкова Т.В. [Текст] // Взгляд молодых ученых на проблемы устойчивого развития: сборник научных статей по результатам I Конгресса молодых ученых по проблемам устойчивого развития. – М.: Финансовый университет, 2016.

59. Чая, В.Т. Бухгалтерский учет [Текст]: учебное пособие / В.Т. Чая, О.В. Латыпова; под ред. д-ра экон. наук, проф. В.Т. Чая. — М.: КНОРУС, 2017. — 496 с.

60. Экономика предприятия [Текст]: учеб. пособие / А.И. Ильин, В.И. Станкевич, Л.А. Лобан и др. ; под общ. ред. А.И. Ильина. — 4-е изд., стер. — М.: Новое знание, 2016. — 698 с.

61. Экономика предприятия [Текст]: Учебник для вузов / Под ред. проф. В.Я. Горфинкеля, проф. В.А. Швандара. — 4-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2017. — 670 с.

62. Экономика промышленного предприятия [Текст] / под ред. Е.Л. Кантора и Г.А. Маховиковой. – М.: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2017. – 864 с.

63. Шеремет, А.Д., Суйц, В.П. Аудит [Текст]: Учебник / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. — 5-е изд., пер. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2016. – 448 с.

64. Шалашова Н. Т., Ярцева Н. М., Краснова Л.П. Бухгалтерский учет [Текст] - М.: Юристъ, 2016 — 354с..

65. Финансово-кредитный словарь / Гл. Ред. В.Ф. Гарбузов. Т.2.[Текст] - М.: Финансы и статистика, 2011 - 132с.

66. Хоружий Л.И., Расторгуева Р.Н., Алборов Р.А., Постникова Л.В. Бухгалтерский учет [Текст]- М.: КолосС, 2016 — 122с.

67. Samuel, Hollander Jean-baptiste Say And The Classical Canon In Economics: The British Connection In French Classicism (Routledge Studies in the History of Economics) / Samuel Hollander [Текст]. - Москва: ИЛ, 2015. - 554 с.