

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

Институт экономики
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра экономики и информационных технологий

Допустить к защите

Заведующий кафедрой

_____ Газетдинов М.Х.
«13» июня 2018 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Учет и анализ финансовых результатов от продажи молока в
обществе с ограниченной ответственностью им.Тукая
Ютазинского района Республики Татарстан**

Обучающийся:

Зайдуллина Лиана Айдаровна

Руководитель:
к.э.н., доцент

Захарова Галина Петровна

Рецензент:
к.э.н., доцент

Мавлиева Лейсан Мингалиевна

Казань 2018

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра экономики и информационных технологий

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

_____ Газетдинов М.Х.
«20» мая 2016г.

ЗАДАНИЕ **на выпускную квалификационную работу**

_____ Зайдуллиной Лианы Айдаровны

1. Тема работы Учет и анализ финансовых результатов от продажи молока в обществе с ограниченной ответственностью им.Тукая Ютазинского района Республики Татарстан

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы «21» мая 2018 г.

3. Исходные данные к работе: специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной службы РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, нормативно-правовые документы, федеральные и республиканские целевые программы развития сельского хозяйства, результаты личных наблюдений и разработок

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: теоретические основы финансовых результатов от продаж; классификация финансовых результатов; нормативно-правовое регулирование учета финансовых результатов; методика анализа финансовых результатов; характеристика природно-экономических условий хозяйствования; оценка финансового состояния изучаемого предприятия; организация бухгалтерской службы и внутреннего контроля; современное состояние учета финансовых результатов от продажи молока; анализ финансовых результатов от продажи молока в изучаемом предприятии; совершенствование учета финансовых результатов от продажи молока в ООО им.Тукая.

5. Перечень графических материалов:_____

6. Дата выдачи задания «20» мая 2016 г.

Руководитель Г.П.Захарова

Задание принял к исполнению Л.А.Зайдуллина

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.09.16	
1.ТЕОРЕТИЧЕСКОЕ ОБОСНОВАНИЕ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОТ ПРОДАЖ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ИХ УЧЕТА	15.03.17	
1.1. Сущность и значение финансовых результатов		
1.2. Нормативно-правовое регулирование учета финансовых результатов		
1.3. Методика анализа финансовых результатов		
2. ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИРОДНО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ И ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ В ООО ИМ.ТУКАЯ ЮТАЗИНСКОГО РАЙОНА РТ	15.10.17	
2.1. Природно-экономические условия производства		
2.2. Оценка финансового состояния ООО им.Тукая		
2.3. Организация бухгалтерской службы и внутреннего контроля		
3.УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОТ ПРОДАЖИ МОЛОКА В ООО ИМ.ТУКАЯ ЮТАЗИНСКОГО РАЙОНА РТ	15.04.18	
3.1. Современное состояние учета финансовых результатов от продажи молока		
3.2. Анализ финансовых результатов от продажи молока		
3.3. Совершенствование учета финансовых результатов от продажи молока		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.05.18	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.05.18	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.05.18	

Обучающийся

Л.А.Зайдуллина

Руководитель

Г.П.Захарова

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКОЕ ОБОСНОВАНИЕ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОТ ПРОДАЖ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ИХ УЧЕТА	8
1.1. Сущность и значение финансовых результатов	8
1.2. Нормативно-правовое регулирование учета финансовых результатов	14
1.3. Методика анализа финансовых результатов	19
2. ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИРОДНО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ И ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ В ООО ИМ. ТУКАЯ ЮТАЗИНСКОГО РАЙОНА РТ	24
2.1. Природно-экономические условия производства	24
2.2. Оценка финансового состояния ООО им. Тукая	32
2.3. Организация бухгалтерской службы и внутреннего контроля	41
3. УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОТ ПРОДАЖИ МОЛОКА В ООО ИМ. ТУКАЯ ЮТАЗИНСКОГО РАЙОНА РТ	45
3.1. Современное состояние учета финансовых результатов от продажи молока	45
3.2. Анализ финансовых результатов от продажи молока	53
3.3. Совершенствование учета финансовых результатов от продажи молока	63
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	70
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	75
ПРИЛОЖЕНИЯ	82

ВВЕДЕНИЕ

Среди всех отраслей народного хозяйства исключительно важную роль играет сельское хозяйство. Именно сельское хозяйство призвано обеспечить продовольственную безопасность страны, обеспечить население необходимыми продуктами питания, снабдить промышленность высококачественным сырьем, и в конечном счете - улучшить благосостояние населения.

В условиях экономического кризиса, сельское хозяйство одна из немногих отраслей российской экономики, которая показывает положительную динамику, демонстрируя рост и значительные результаты в импортозамещении.

Важное место в продовольственном комплексе нашей страны занимает молочное скотоводство.

Отрадно отметить, что в последние годы в развитии молочного скотоводства наметилась некоторая положительная динамика: повышается продуктивность коров, замедлились темпы сокращения поголовья животных, увеличивается валовое производство молока.

Однако, несмотря на это, имеется ряд немаловажных факторов, которые существенно тормозят развитие отрасли. К ним можно отнести: рост цен на энергоносители, тяжелое финансовое состояние сельскохозяйственных предприятий, сохраняющийся диспаритет цен на сельскохозяйственную и промышленную продукции, отсутствие развитой сбытовой инфраструктуры в сельском хозяйстве, отток высококвалифицированных кадров, монополизация торговых, заготовительных и перерабатывающих предприятий. Низкая инвестиционная привлекательность не способствует проведению технологической и технической модернизации отрасли.

Ситуация усугубляется тем, что в условиях членства России в ВТО возникают дополнительные сложности для функционирования молочного

скотоводства. По условиям соглашения с ВТО сокращаются размеры прямой государственной поддержки данной отрасли.

В настоящее время Российская Федерация одно из последних мест среди европейских стран по продуктивности коров и первое – по импорту молока и молочных продуктов.

Сложившаяся экономическая ситуация подталкивает сельскохозяйственные предприятия изыскивать и реализовывать внутрихозяйственные резервы для повышения эффективности сельскохозяйственного производства.

Немаловажную роль в улучшении производственной деятельности сельскохозяйственных товаропроизводителей играет учетно-информационная система, формирующая информацию, необходимую для нужд управления. Элементами информационного пространства выступают учет и анализ показателей деятельности экономических субъектов, формирующие информацию для детального и полного анализа факторов, влияющих на финансовое состояние субъекта экономики, с целью выявления неиспользованных внутрихозяйственных резервов и принятия эффективных управленческих решений.

Ввиду складывающихся условий особую актуальность приобретают проблемы совершенствования методического обеспечения учета и анализа финансовых результатов, развития его инструментария и поиски резервов повышения эффективности сельскохозяйственного производства.

Целью данной выпускной квалификационной работы является разработка предложений по совершенствованию учета финансовых результатов от продажи молока и выявление резервов их улучшения в обществе с ограниченной ответственностью (ООО) им.Тукая Ютазинского района РТ.

Задачами, решение которых будет способствовать достижению поставленной цели, являются:

- изучение теоретических основ бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов от продаж;

- характеристика природных и экономических условий деятельности ООО им.Тукая Ютазинского района РТ;

- оценка современного состояния бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов от продажи молока и разработка предложений по его совершенствованию.

Объектом исследования является общество с ограниченной ответственностью (ООО) им.Тукая Ютазинского района Республики Татарстан.

Информационной базой исследования являлись: законодательно-нормативные акты РФ, специализированные научные журналы и учебники по теме исследования, данные годовых отчетов изучаемого предприятия за 2014– 2017 годы.

В ходе обработки информации применялись монографический, абстрактный, статистико-экономический и структурно-логический методы исследования.

Данная работа состоит из введения, теоретической части, анализа производственно-финансовой деятельности изучаемой организации, практической части, заключения по теме исследования, библиографического списка, приложений к выпускной квалификационной работе.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКОЕ ОБОСНОВАНИЕ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОТ ПРОДАЖ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ИХ УЧЕТА

1.1. Сущность и значение финансовых результатов

Результативность функционирования хозяйствующих субъектов в рыночных условиях, правильность принимаемых ими решений в текущей, инвестиционной деятельности находит своё отражение в достигнутых финансовых результатах.

Финансовый результат деятельности организаций — предмет изучения многих ученых-экономистов. Их мнения о сущности данного понятия разделились.

Как показал обзор литературы, различные авторы по-разному трактуют понятие «финансовый результат», в связи с этим, на наш взгляд, необходимо систематизировать виды финансовых результатов деятельности предприятий и организаций.

Общепринято, что под финансовым результатом следует понимать разность между доходами и расходами хозяйствующего субъекта. На наш взгляд, такое определение не в полной мере отражает содержание этой экономической категории.

Более точное и ёмкое определение приводит Н.А.Толкачёва, которая считает, что «..финансовый результат — это прирост или уменьшение капитала экономического субъекта в результате финансово-хозяйственной деятельности за отчетный период, выражаемый в форме общей прибыли или убытка» [51].

О.В.Ефимова отмечает, что финансовый результат — это прибыль. Но она также поясняет, что «действительно конечный результат тот, правом распоряжаться которым, обладают собственники» [27].

Рассматривая различные точки зрения авторов по данной теме, наиболее интересным представляется мнение Г. В. Савицкой, которая пишет, что финансовые результаты предпринимательской деятельности экономического субъекта находят свое отражение в сумме полученной прибыли и уровне рентабельности [32].

Собственники и инвесторы понимают под конечным финансовым результатом распределенную в их пользу долю прибыли после налогообложения. Прибыль, которая остается после налогообложения и уплат дивидендов инвесторам, процентов кредиторам является чистым конечным финансовым результатом хозяйствующего субъекта для его производственного и социального формирования [49].

В научных трудах и экономической литературе финансовые результаты изучались с разных сторон, рассматривались различные их классификации, ставились различные задачи их учета. Ю.В. Богатин и В.А. Швандар для определения факторов, образующих прибыль, разработали классификацию резервов увеличения прибыли организации и путей реализации этих резервов.

В классификациях, применяемых в учете финансовых результатов, отмечают классификации Я.В. Соколова и С.А. Николаевой. Я.В. Соколовым разработана классификация доходов и расходов по самым различным основаниям, преследующая итоговую цель - определение финансового результата организации. С.А. Николаевой, с аналогичной целью, разработана классификация доходов и расходов по признаку принадлежности к отчетным периодам и по признаку регулярности [31].

Обобщая понятие финансового результата, можно сказать, что он является резюмирующим показателем анализа и оценки эффективности, или неэффективности деятельности сельскохозяйственной организации на конкретных уровнях его развития.

Финансовым результатом деятельности предприятий может выступать либо прибыль, либо убыток.

В условиях рыночных отношений функционирование любого предприятия вне зависимости от сферы деятельности и формы хозяйствования направлено получение положительного финансового результата (прибыли).

Прибыль является своего рода индикатором эффективности работы предприятий. Когда различные организации получают финансовый результат от продажи продукции или оказании услуг, для них это понимается, что общество признает результат деятельности организации. Следовательно, конечным финансовым итогом для них является сальдо результата от продажи продукции и собственных средств, которые израсходованы для получения прибыли.

С макроэкономических позиций прибыль выступает основным источником удовлетворения многих общегосударственных потребностей. Прибыль выступает в качестве базы для исчисления налогов, которые обеспечивают пополняемость государственного бюджета. За счет средств бюджета финансируются и развиваются объекты социальной инфраструктуры, финансируется оборона государства. Кроме того, чем выше доходность, прибыль отдельных предприятий, тем стабильны национальная экономика государства и её национальная валюта. Как следствие, увеличение уровня макроэкономических показателей, снижение уровня инфляции, повышение материального благосостояния населения.

В рыночных условиях хозяйствования роль и значимость прибыли для экономического субъекта трудно переоценить. Получение стабильных финансовых результатов в виде прибыли позволяет предприятию решать многие социально-экономические вопросы, создаёт основу для осуществления расширенного воспроизводства, для функционирования предприятия в условиях самофинансирования и самоокупаемости. Кроме того, стремление товаропроизводителей получать максимально возможную прибыль побуждает их учитывать спрос и предложение на рынке, повышать качество производимой продукции, снижать её себестоимость. Получение предприятием убытка от

продажи продукции сигнализирует об ошибках и просчётах в расходовании средств, организации производства и сбыта продукции.

Прибыль выступает в качестве одной из основных, важнейших категорий, показателей, оценивающих предпринимательскую деятельность, её смысл.

По мере развития экономической мысли изменялось и толкование понятия прибыль: излишек, богатство, рента, процент, доход, капитал, прибавочная стоимость, и др. История экономических учений насчитывает множество различных подходов к сущности и определению категории «прибыль», которые являются ее составляющими или неразрывно с ней связаны и влияют на итоговый результат.

В своей работе И.И. Агапова [22] и И.А. Бланк [24] отмечают, что первые попытки осмысления сущности прибыли, основ её формирования были предприняты древнегреческими философами Платоном и Аристотелем.

История насчитывает множество направлений экономической теории, повлиявших на подходы к пониманию прибыли, в которых прибыль трактовалась по-разному (табл. 1).

Таблица 1 – Экономические направления, оказавшие влияние на понимание прибыли

Экономические направления	Представители	Этапы развития
Теория меркантилистов	Т. Ман (1571-1641), А. Монкретьен (1575-1621)	16 - 18 вв.
Учение физиократов	Ф. Кенэ (1694-1774), Р. Тюрго (1727-1781)	18 век.
Классическая экономическая теория	А. Смит (1723-1790), Д. Рикардо (1772-1823)	Конец 18 - 1-я пол.19 вв.
Экономическое учение К. Маркса	К. Маркс (1818-1883), Ф. Энгельс (1820-1895)	2-я пол. 19 - 20 вв.
Неоклассическая экономическая теория	А. Маршалл (1842-1924), Дж.Б. Кларк (1847-1938), А. Пигу (1877-1959)	Конец 19 - начало 21 вв.
Институциональная экономическая теория	Т. Веблен (1857-1929), Дж. Гэлбрейт (1908-2006), Д.Белл (1919-2011)	20 - начало 21 вв.

Изучение экономической литературы показало, что категория «прибыль» довольно часто отождествляется с такими категориями как «доход», «капитал», «процент» и многими другими. Со времен Аристотеля до наших дней подходы к определению и формированию прибыли видоизменялись.

В процессе развития экономической науки категория «прибыль» претерпевает изменения, изменяются подходы к ее определению, возникает необходимость постиндустриализировать показатель прибыли к требованиям современного общества. Возникла необходимость пересмотреть прошлые представления о сущности таких привычных категорий, как прибыль, доходы, расходы.

У разных авторов встречаются различные подходы к обоснованию системы показателей прибыли. Такие авторы как В.Г. Артеменко [23], Н.В. Войтоловский, А.П. Калинина, И.И. Мазурова [25], Н.П.Любушин [30] представили наиболее обобщенную и структурированную систему показателей прибыли.

Прибыль подразделяется на следующие виды:

1. По видам хозяйственной деятельности – прибыль от текущей, инвестиционной и финансовой деятельности;
2. По составу включаемых элементов – валовая прибыль, прибыль от продажи товаров, прибыль до налогообложения и чистая прибыль;
3. По характеру налогообложения – прибыль, облагаемая и не облагаемая налогом, согласно налоговому законодательству;
4. По степени учета инфляционного фактора – номинальная и реальная прибыль;
5. По экономическому содержанию – бухгалтерская и экономическая прибыль;
6. По периоду формирования: финансовый результат предшествующего периода, отчетного периода или будущего периода.

Кроме вышеперечисленных видов прибыли в научной литературе мож-

но встретить и другие виды: экономическая прибыль; маржинальная прибыль; бухгалтерская прибыль; прибыль после налогообложения; накопленная прибыль; кумулятивная прибыль и т.д. [35], реализованная и нереализованная прибыль .

Ткачук Н. В. дополняет и предлагает классифицировать прибыль по степени инфляционных факторов на номинальную и реальную, скорректированную на темп инфляции в отчетном периоде [51].

В настоящее время под прибылью понимают обобщающий показатель результативности деятельности предприятия, в котором отражаются и рост объема производства, и повышение качества продукции, и сокращение затрат.

Прибыль в постиндустриальном обществе, получаемая организацией, является основным финансовым источником для осуществления модернизации производства, повышения уровня заработной платы, увеличения доходной части бюджетов, а также помощником при интеграции с международной системой. Добавленная стоимость является результатом точно направленных действий по созданию или внедрению новаций (а не разность между приобретенными материалами и стоимостью продажи активов).

На наш взгляд, прибыль следует рассматривать как положительный финансовый результат за определённый период, который представляет собой результат бухгалтерской оценки и отражения итогов финансово-хозяйственной деятельности, не противоречащей законодательству страны.

Финансовый результат, как конечный итог деятельности организации, выражается величиной прибыли (убытка) путем соотношения доходов и расходов и является индикатором успешной деятельности, создает дальнейшие перспективы существования организации.

1.2. Нормативно-правовое регулирование учета финансовых результатов

Учёт финансовых результатов регламентирует совокупность нормативных документов, которые подразделяются на четыре уровня: федеральный уровень, отраслевой нормативный уровень, методологический уровень, уровень экономического субъекта.

К законам и законодательным актам федерального уровня, регулирующим бухгалтерский учёт, относят: Гражданский кодекс Российской Федерации (части 1 и 2), Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 2) [2], Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [1]. Несомненно, что основным законом среди них является Федеральный закон «О бухгалтерском учете» [1]. В нем прописывается содержание бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая отражает основные финансовые результаты деятельности хозяйствующих субъектов.

Документами отраслевого нормативного уровня регулирования бухгалтерского учёта являются различные положения, стандарты (ПБУ). Их назначение заключается в разъяснении соответствующих Федеральных Законов. К нормативным документам этого уровня относят:

1. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. В бухгалтерском учёте этот документ является одним из важнейших. Вне зависимости от организационно-правовых форм хозяйствующих субъектов, данное положение определяет организацию и порядок ведения бухучёта, предоставление и составление форм отчётности, ряд других организационных моментов.

Данное положение регулирует в частности и бухгалтерский учет финансовых результатов деятельности организации. Так, например, в нем даны определения бухгалтерской прибыли (убытка), особенности их признания в учете при определенных условиях, а также порядок отражения финансовых результатов в бухгалтерском балансе.

2. ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации». В аспекте учета финансовых результатов в данном положении описывается порядок действий, необходимых осуществить при внесении изменений в учётную политику, которые могут или способны повлиять на финансовое положение экономического субъекта [10].

3. ПБУ 9/99 «Доходы организации» [5] и 10/99 ПБУ «Расходы организации» [6]. В данных положениях устанавливаются условия и порядок формирования в бухгалтерском учете информации о доходах и расходах, которые являются составными элементами финансового результата деятельности организации.

Базой для разработки данных положений явилась международная практика бухгалтерского учета. Американская бухгалтерская ассоциация (ААА) в стандарте 1957 г. определяет доход как денежное выражение совокупности продуктов или услуг, переданных предприятием своим покупателям в течение некоторого периода времени.

Несколько иную трактовку понятия доход даёт комитет по стандартам финансового учета (FASB). Под доходом понимается приток активов предприятий, организаций или погашение кредиторской задолженности (или их сочетание) в результате поставки или производства товаров, оказания услуг или других операций, составляющих ее основную деятельность [34].

В соответствии с п.2 ПБУ 10/99 расходами признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновение обязательства, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [6].

В данном же положении отражено, что нужно считать расходами по обычным видам деятельности. К данному типу затрат относят:

- расходы, которые осуществляются на производство и реализацию продукции;

- затраты, связанные с покупкой и продажей продукции, товаров и услуг;
- расходы, связанные с выполнением работ, оказанием услуг;
- расходы, производимые в ходе предоставления во временное пользование (за плату) активов предприятия по договору аренды;
- затраты, обусловленные участием в уставных капиталах других организаций;
- расходы в виде амортизационных отчислений, то есть расходы по возмещению стоимости основных средств, нематериальных активов и иных активов, являющихся амортизируемыми [6].

Согласно ПБУ 9/99, ПБУ 10/99, основную часть прочих доходов и расходов образуют доходы и расходы, связанные с использованием имущества организации проценты, уплаченные по полученным кредитам; доходы от участия в других организациях и доходы, и расходы, связанные с выбытием имущества организации. Также в составе прочих доходов и расходов отражаются операции являющихся необычными для финансово-хозяйственной деятельности организации [5,6].

4. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации». В данном положении определены требования к отражению в бухгалтерской (финансовой) отчетности данных о финансовом состоянии хозяйствующего субъекта, а также о финансовых результатах его функционирования.

5. ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций». Данное положение содержит порядок отражения и правила формирования в бухгалтерском учете и отчетности сведений о расчетах по налогу на прибыль для хозяйствующих субъектов.

Несмотря на то, что данный уровень нормативного регулирования называется отраслевым, все ПБУ, в т.ч. касающиеся учета финансовых результатов, не имеют градации по отраслям. На наш взгляд, это существенное упущение в нормативно-правовом регулировании бухгалтерского учета. На

текущий момент, несмотря на то, что сельское хозяйство является одной из сложных отраслей экономики, в российском учете не существует ни одного нормативного документа, регламентирующего учет финансовых результатов деятельности именно в сельскохозяйственных организациях.

Методологический уровень представлен нормативно-правовыми актами различных ведомств, министерств, внутренними стандартами, которые регламентируют организацию бухгалтерского учёта в конкретных отраслях и сферах деятельности, а также отдельные вопросы бухучёта. В качестве примера нормативного документа данного уровня можно привести «Методические рекомендации по бухгалтерскому учету доходов, расходов и финансовых результатов сельскохозяйственных организаций». В данном документе раскрываются основные понятия и категории; приводится классификация и виды оценки доходов; обосновывается ведение первичного, синтетического и аналитического учётов доходов и расходов; бухгалтерский учет финансовых документов. С точки зрения учета финансовых результатов в сельскохозяйственных организациях, данный документ является наиболее важным, практичным и информативным.

Уровень экономического субъекта охватывает совокупность рабочих документов, которые формируют учётную политику предприятий и организаций. К документам такого рода относят: бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, главную книгу или оборотно-сальдовую ведомость, регистры бухгалтерского учета по счетам 90, 91, 99 и др., в которых ведётся учёт финансовых результатов деятельности предприятий.

Несмотря на то, что российские стандарты бухгалтерского учета идут по направлению сближения с международными, отличия между ними в области формирования финансовых результатов все же существуют, причем существенные. Например:

1. Признание доходов и расходов: по российским стандартам признание в бухгалтерском учете происходит в момент перехода прав собственности

сти на товар, в МСФО – в зависимости от существующей вероятности того, что организация получит или потеряет будущие экономические выгоды, обусловленные соответствующим объектом признания [11].

2. Классификация расходов: по правилам российского бухгалтерского учета для составления отчета о финансовых результатах существует только одна классификация расходов, а по международным стандартам отчетности – две классификации затрат, в зависимости от методов [13].

Данное обстоятельство существенно влияет на возможность расхождения показателей финансовых результатов российских стандартов по сравнению с МСФО.

3. Расчет налога на прибыль: в МСФО отложенные налоговые активы и обязательства формируются с целью правильного отражения в отчетности будущих налоговых выплат по операциям, осуществленным предприятием в данном периоде [12]. В РПБУ по налогу на прибыль главным аспектом является взаимодействие бухгалтерских и налоговых показателей и разниц, возникающих из-за несовпадения правил признания некоторых доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете.

Обобщая вышеописанное, можно заключить, что в МСФО информация о доходах и расходах организации раскрывается более полно, несмотря на то, что предприятия при составлении отчетности по МСФО более независимы, чем фирмы, отчитывающиеся в соответствии с нормами РСБУ. Но, с другой стороны, отчетность по МСФО обладает таким недостатком, как несопоставимость показателей различных организаций. И, тем не менее, такое положение соответствует требованиям прозрачности и надежности отчетов по МСФО.

Подводя итоги, необходимо отметить серьезный и самый главный недостаток нормативного регулирования отечественного бухгалтерского учета – отсутствие отраслевой градации нормативно-правовых актов, а также до

сих пор ощутимая разница между российскими бухгалтерскими стандартами и международными. Для решения данных проблем необходимо:

1. Совершенствование национальных и постепенный ввод в практику международных стандартов бухгалтерского учета, с тем, чтобы в принципиальной части российский бухгалтерский учет соответствовал международным стандартам
2. Ускорить обновление методологических правил бухгалтерского учета в связи с изменениями условий хозяйствования;
3. Создать отраслевые (сельскохозяйственные) бухгалтерские стандарты.

1.3. Методика анализа финансовых результатов

В современных условиях анализ финансовых результатов сельскохозяйственных формирований рассматривается как самостоятельный элемент комплексного экономического анализа. Анализ дает возможность улучшить финансовое состояние и, исходя из полученных результатов, принять экономически целесообразные решения.

Значение анализа финансовых результатов заключается не только в развитии экономически обоснованной оценки их динамики и структуры, но и в выявлении внутренних резервов по совершенствованию финансовых результатов и увеличению их качества.

Выделяют несколько главных задач анализа финансовых результатов деятельности предприятия:

- контроль и планирование в процессе продажи продукции и получения от этого прибыли;
- установление влияния объективных и субъективных факторов на финансовые результаты;
- выявление резервов повышения величины прибыли и рентабельности;

- оценка деятельности организации по применению ресурсов повышения прибыли и рентабельности;

- совершение действий по применению резервов, которые обнаружены в ходе работы организации [12].

В процессе анализа финансовых результатов осуществляют три вида анализа:

1. Горизонтальный - показатели, изменяющиеся в динамике;
2. Вертикальный - анализ структуры показателей прибыли и рентабельности;

3. Факторный - определение уровня воздействия разнообразных факторов на изменение результативных показателей [44].

При оценке причин изменения финансовых результатов деятельности сельскохозяйственного предприятия выделяют внешние и внутренние факторы.

К внешним факторам относят не контролируемые экономическим субъектом явления, в частности:

- чрезвычайные события;
- природно-климатические условия;
- изменения в нормативной базе государственными органами;
- инфляционные процессы, затрагивающие цены на товары, работы и услуги;

- обязательства, возникающие в процессе нарушения условий договоров контрагентами;

- другие факторы, вызывающие дополнительные расходы у экономического субъекта.

К основным внутренним факторам, формирующим прибыль от продаж, относят количество и качество продукции, её себестоимость, цены и структурные сдвиги.

Предприятия внешние факторы никак не могут контролировать, только могут узнавать интересующие их вопросы, а внутренние факторы со своей стороны сельскохозяйственного предприятия могут контролировать.

Анализ научной литературы привел к заключению о том, что существующие методики в подавляющем большинстве случаев предусматривают оценку влияния внутренних факторов на финансовый результат деятельности экономического субъекта.

Анализ влияния факторов на финансовый результат от реализации позволяет определить тот или иной фактор как стимулятор (фактор, который в результате роста при прочих равных условиях приводит к увеличению прибыли) или дестимулятор (фактор, который в результате роста при прочих равных условиях уменьшает размер прибыли). Так, увеличение цены на продукцию выступает стимулятором, в то время как рост себестоимости единицы продукции обычно является дестимулятором. Фактор объема при увеличении объема реализации прибыльной продукции выступает стимулятором, в противном случае - дестимулятором.

Структурный фактор рассматривается с позиции структуры реализованной продукции и структуры затрат на единицу продукции. В первом случае увеличение объема реализации высокорентабельной продукции является стимулятором. В части оценки влияния структуры затрат существенное влияние оказывает индекс инфляции, который выступает дестимулятором, при этом объем затрат в натуральных единицах на единицу продукции - стимулятор.

Современные методики можно сгруппировать в соответствии с оценкой исходных позиций по целям и задачам анализа для пользователей информации в рамках аспекта эффективности. Согласимся с мнениями исследователей Н.А. Игошиной и В.П. Фомина, которые выделяют внешний аспект (при решении управленческих задач, связанных с целями

коммерческого расчета) и внутренний (в пределах хозяйственного (управленческого) расчета).

Среди множества методик, дающих оценку влиянию факторов на финансовый результат в рамках коммерческого расчета, выделяют методики, предложенные в трудах Н.А. Игошиной, В.П. Фомина, В.В. Ковалевым [52]. Методики в рамках внешнего аспекта рассматриваются с позиции укрупненного и детального подходов.

В рамках укрупненного подхода предлагается определить степень влияния факторов первого уровня на прибыль от реализации, учитывая объем продажи продукции, ее структуру, себестоимость и уровень средних реализационных цен. Фактор объема реализации продукции может оказывать как положительное, так и отрицательное влияние на размер прибыли. Структура товарной продукции оказывает положительное влияние в случае увеличения доли продукции, в общем объеме ее реализации, с более высокой рентабельностью. Себестоимость продукции, как уже упоминалось — фактор дестимулятор. Уровень средних реализационных цен и сумма прибыли находятся в прямо пропорциональной зависимости.

В рамках детального подхода изучаются разные уровни частных подходов к факторному анализу: факторный анализ прибыли от продаж, факторный анализ прибыли до налогообложения и факторный анализ чистой прибыли. Оценивается степень влияния факторов на прибыль от продаж за счет:

- изменения цен на продукцию, сырье и материалы (тарифы);
- изменения объема продукции;
- нарушения хозяйственной дисциплины;
- изменения структуры продукции;
- изменения структуры затрат;
- изменения уровня затрат.

При этом, детализированный факторный анализ прибыли от реализации проводится с учетом разделения себестоимости на статьи затрат. При создании факторной модели в целом по предприятию учитывается влияние четвертого фактора - структуры реализованной продукции.

При оценке влияния факторов на прибыль до налогообложения учитываются отклонения:

- прибыли от продаж;
- себестоимости продаж;
- суммы коммерческих расходов;
- суммы управленческих расходов;
- сальдо прочих расходов и доходов.

Методические приемы учета финансовых результатов сельскохозяйственного предприятия позволяют формировать учетное информационное пространство с целью расчета показателей для факторного анализа прибыли от продаж и расчета влияния факторов, а также для осуществления анализа по перечисленным выше методикам.

Рассмотрение методик оценки влияния факторов на прибыль сельскохозяйственного предприятия в рамках внутреннего и внешнего подходов позволяет осуществлять методическое обеспечение факторного анализа финансовых результатов сельскохозяйственного предприятия для формирования информации различного уровня детализации с целью удовлетворения требований соответствующих групп пользователей.

Таким образом, подводя итог, необходимо отметить, что существуют различные определения понятия финансовых результатов, их классификаций и методик расчетов. Однако, все они скорее дополняют друг друга, нежели противоречат. Единственное, в чем все авторы едины, так это в признании размера полученного предприятием финансового результата как достоверной оценки эффективности деятельности экономического субъекта.

2. ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИРОДНО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ И ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ ООО ИМ.ТУКАЯ ЮТАЗИНСКОГО РАЙОНА РТ

2.1. Природно-экономические условия производства

Землепользование общества с ограниченной ответственностью (ООО) им.Тукая расположено Ютазинском районе, входящем в Юго-Восточную природно-экономическую зону Республики Татарстан.

Центральная усадьба находится в с. Малые Уруссу, которая расположена в 18 км от районного центра п.г.т. Уруссу и в 380 км от республиканского центра города Казани. Расстояние до ближайшей железнодорожной станции составляет 18 км.

Основные базы закупки материально-технических ресурсов – г. Казань, г. Набережные Челны, г. Уфа, г. Самара. Пунктами реализации основных видов сельскохозяйственной продукции являются: зерна – Ютазинский элеватор, Бавлинский хлебозавод, молока – Бавлинский молзавод, Бугульминский маслосыркомбинат, мяса – Бугульминский мясокомбинат.

Транспортные связи хозяйство осуществляет по асфальтированным дорогам, проходящим по землепользованию. Транспортная связь с пунктами реализации продукции и получения грузов осуществляется по трассам федерального значения М-7 Москва – Уфа и М-5 Москва – Челябинск.

Климат зоны расположения предприятия умеренно-континентальный. Средняя годовая температура составляет 2,2 градуса. Наиболее жарким месяцем является июль месяц с средней температурой $+19,1^{\circ}$, самым холодным – январь ($-14,8^{\circ}$). Продолжительность безморозного периода составляет 115-125 дней. Вегетационный период в среднем длится 167 дней.

Рельеф территории сложный, характеризующийся в основном ступенчатой волнистой равниной, разветвленный склонами различной длины, крутизны, глубоко вклинивающихся в пахотные массивы.

Преобладающими почвами в хозяйстве является черноземные – 75%, значительные площади в хозяйстве занимают также лесостепные почвы – 20%. Содержание гумуса в почве составляет от 3% до 9%.

Таким образом, природно-климатические условия в целом благоприятны для возделывания местных и районированных сортов сельскохозяйственных культур.

Как известно, главным средством производства в сельском хозяйстве является земля, поскольку основным путем увеличения производства сельскохозяйственной продукции выступает повышение выхода продукции с каждого гектара угодий. Поэтому рассмотрим состав и структуру земельных фондов в ООО им.Тукая (табл. 2).

Из таблицы 2 видно, что в составе земельных фондов и структуре сельскохозяйственных угодий изучаемого хозяйств за 2013-2017 годы произошли определенные изменения. Общая площадь земель уменьшилась на 43 га.

Наибольший удельный вес в структуре сельхозугодий занимает площадь пашни. Вместе с тем, процент распаханности в ООО им.Тукая за 2017 год существенно ниже, чем в среднем по хозяйства республики (на 14,8 пункта), удельный вес пастбищ наоборот выше на 16,8 пункта. Это свидетельствует, что при прочих равных условиях хозяйство может произвести меньший объем земледельческой продукции в расчете на единицу сельхозугодий, поскольку пахотные угодья являются более продуктивными, чем естественные пастбища.

Таблица 2 - Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО им.Тукая Ютазинского района
РТ за 2014-2017 годы

Виды угодий	Годы						Структура в среднем по РТ, 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017		
	площадь, га	площадь, га	площадь, га	площадь, га	площадь, га	структура, %	
Всего земель	4481	4419	4419	4443	4438	х	х
в т.ч. сельхозугодий	4144	4078	4078	4102	4097	100,0	100,0
из них пашня	3022	2961	2961	2985	2982	72,8	87,6
сенокосы	9	9	9	9	9	0,2	1,9
пастбища	1113	1108	1108	1108	1106	27,0	10,2
Процент распаханности, %	х	х	х	х	х	72,8	87,6

Одним из условий, влияющих на эффективность сельскохозяйственного производства является специализация, которая выступая конкретной формой общественного разделения труда, характеризует преимущественное развитие той или иной отрасли. Отрасль – это часть производства отличающаяся от других производимым продуктом, предметами и орудиями труда, технологий и организаций производства, профессиональными качествами работников.

Всесторонняя характеристика специализации сельскохозяйственного производства обеспечивается системой показателей, включающей в себя показатели структуры валовой и товарной продукции, денежной выручки, затрат труда, посевных площадей и др. Главным среди них является структура товарной специализации хозяйства (табл. 3) и ее уровень.

Таблица 3 - Состав и структура товарной продукции в
ООО им.Тукая Ютазинского района РТ за 2013-2017 годы

Виды продукции	Объем, ц					В среднем за 2014-2017 годы		
	годы					объем, ц	стои мость, тыс.руб	струк тура, %
	2013	2014	2015	2016	2017			
Зерно	9486	4666	7585	3216	2796	5550	57,8	6,0
Молоко	20750	19550	20630	24050	22900	21576	639,3	66,5
Мясо КРС	2347	2298	1892	2323	2293	2231	254,0	26,4
Мясо лоша- дей	37	26	40	25	-	26	10,2	1,1
Всего	х	х	х	х	х	х	961,3	100,0

Данные таблицы 3 свидетельствуют о развитии в изучаемом хозяйстве одной основной отрасли – скотоводства, на долю которой приходится 92,9% всей товарной продукции в среднем за 2013-2016 годы. Следовательно, специализация ООО им.Тукая - скотоводческая.

Для определения уровня специализации, используем показатель, предложенный И.В.Поповичем:

$$K_c = \frac{100}{92,9 \cdot (2 \cdot 1 - 1) + 6,0 \cdot (2 \cdot 2 - 1) + 1,1 \cdot (2 \cdot 3 - 1)} = 0,86.$$

Величина коэффициента специализации ($K_c = 0,86$) свидетельствует о глубоком ее уровне в изучаемом хозяйстве.

Относительно благоприятные природные условия и глубокий уровень специализации должны положительно сказываться на результатах производства. Вместе с тем определяющими факторами, влияющими на эффективность хозяйственной деятельности, выступают обеспеченность производственными фондами и трудовыми ресурсами.

Непременным условием для осуществления процесса производства является наличие средств и предметов труда, которые образуют средства производства. Обеспеченность предприятия основными производственными фондами и энергоресурсами представлена в таблице 4.

Как показывают данные таблицы 4, на предприятии прослеживается четкая тенденция увеличения показателей фондообеспеченности. Рост показателей фондообеспеченности происходит, в основном, за счёт увеличения среднегодовой стоимости основных производственных фондов сельхозназначения (по сравнению с 2013 годом к 2017 году – прирост составил 81,5%).

Вследствие происшедших изменений показатель фондооснащенности хозяйства повышается на 85,4 %, а фондовооруженности труда – на 94,7%.

Таблица 4 - Показатели фондообеспеченности и энергообеспеченности
в ООО им.Тукая Ютазинского района РТ за 2013-2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельхозназначения, тыс.руб.	53562	63386	71349	82617	97200	х
Сумма энергетических мощностей, л.с.	5314	5808	5514	6039	5875	х
Площадь сельхозугодий, га	4144	4078	4078	4102	4102	х
Площадь пашни, га	3022	2961	2961	2985	2985	х
Среднегодовая численность работников, занятых в сельхозпроизводстве, чел.	88	82	78	83	82	х
Фондооснащенность, тыс.руб. на 100 га сельхозугодий	1292,5	1554,3	1749,6	2014,0	2369,6	4216,7
Фондовооруженность труда, тыс.руб. на 1 работника	608,7	773,0	914,7	995,4	1185,4	2706,4
Энергооснащенность, л.с. на 100 га пашни	175,8	196,1	186,2	202,3	196,8	117,6
Энерговооруженность труда, л.с. на 1 работника	60,4	70,8	70,7	72,8	71,6	66,1

Показатели энергообеспеченности также имеют тенденцию роста, но не столь существенными темпами.

Энергооснащенность предприятия за анализируемый период возросла лишь на 21,0 л.с., энерговооруженность труда - на 11,2 л.с. Увеличение данных показателей – результат повышения суммы энергетических мощностей за 2013-2017 годы на 561 л.с.

С изменением материально-технической базы происходят существенные изменения в составе работников, их структуры, численности и использования запаса труда (табл.5).

Таблица 5 - Уровень использования запаса труда
в ООО им.Тукая Ютазинского района РТ за 2013-2017 годы

Показатели	Годы				
	2013	2014	2015	2016	2017
Среднегодовое число работников предприятия, чел.	91	85	80	85	85
Годовой запас труда, тыс. чел.-час.	165,6	154,7	145,6	154,7	154,7
Фактически отработано, тыс.чел.-час.	196,0	175,0	165,0	177,0	171,0
Уровень использования запаса труда, %	118,4	113,1	113,3	114,4	110,5

На основании данных таблицы 5 можно сделать вывод, что предприятие испытывает определенные трудности с обеспеченностью рабочей силой. Об этом свидетельствует показатель уровня использования запаса труда. Из-за нехватки трудовых ресурсов работники перерабатывают, то есть трудовая нагрузка на 1 работника увеличивается. В 2013 году 1 работник отработал 2154 чел.-час (вместо положенных 1820 чел.-час), к 2017 году показатель снижается до 2012 чел.-часов, но работники всё равно перерабатывают.

Для всесторонней характеристики экономических условий хозяйствования предприятия необходимо дать оценку достигнутого уровня экономической эффективности сельскохозяйственного производства. Для этого используется система показателей, наиболее важными среди которых являются стоимость валовой продукции, сумма валового дохода и прибыли в расчете на 100 га соизмеримой пашни, на 1 работника, на 100 рублей основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, на 100 рублей издержек производства, а также показатели уровня рентабельности (табл.6).

Таблица 6 - Показатели экономической эффективности
сельскохозяйственного производства в ООО им.Тукая за 2014-2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Стоимость валовой продукции в сопост. ценах 1994 г. в расчете на: 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	164,1	170,2	173,2	228,9	197,5	301,7
1 среднегодового работника, тыс.руб.	16,3	17,9	19,1	23,9	20,9	49,3
100 руб. основных производственных фондов, руб.	2,7	2,3	2,1	2,4	1,8	1,8
100 руб. издержек производства, руб.	1,9	1,7	1,7	1,9	1,5	2,5
Сумма прибыли в расчете на: 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	874,7	590,0	1312,3	1761,1	1591,0	746,2
1 среднегодового работника, тыс.руб.	87,1	61,9	144,7	183,8	168,1	121,8
100 руб. основных производственных фондов, руб.	14,3	8,0	15,8	18,5	14,2	4,5
100 руб. издержек производства, руб.	9,9	6,0	12,7	14,7	12,1	6,1
Уровень рентабельности, %	15,9	10,3	22,5	25,0	22,6	9,7

Уровни показателей, приведенных в таблице 6, показывают, что за период с 2013 по 2017 годы их значения имеют существенные колебания.

Существенно отличаются в сторону увеличения показатели эффективности сельскохозяйственного производства в ООО им.Тукая за 2016 год. В этому году стоимость валовой продукции на 100 га соизмеримой пашни по сравнению с предыдущим годом увеличилась на 55,7 тыс.руб., на 1 работника – на 4,8 тыс.руб., на 100 руб. основных производственных фондов – 0,3

руб., на 100 руб. издержек производства – на 0,2 руб. Рост данных показателей произошёл в результате увеличения стоимости валовой продукции по сравнению с 2015 годом на 33,2%.

В целом же, за анализируемый период выход валовой продукции в расчете на 100 га соизмеримой пашни увеличился на 33,4 тыс.руб., годовая производительность труда в сельском хозяйстве возросла на 4,6 тыс.руб.

Однако уровни таких показателей как фондоотдача и окупаемость затрат по валовой продукции за рассматриваемый период снижаются.

За 2013-2017 годы стоимость валовой продукции сельского хозяйства в сопоставимых ценах 1994 года повысились на 19,0%, среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельхозназначения – на 81,5%, сумма издержек производства возросла на 47,2%. В результате фондоотдача уменьшилась на 0,9 руб., окупаемость затрат – на 0,4 руб.

Как показывают данные, за 2013-2017 годы производство сельскохозяйственной продукции в ООО им.Тукая было рентабельным. Анализируя составляющие показателя уровня рентабельности, видим, что за анализируемый период денежная выручка возросла на 34,2%, тогда как себестоимость реализованной продукции – на 27,0%. Темпы роста денежной выручки опережают темпы роста себестоимости проданной продукции. В итоге на предприятии за 2013-2017 годы уровень рентабельности увеличился на 6,7 % (более чем в 1,4 раза).

2.2. Оценка финансового состояния ООО им.Тукая

Оценка финансового состояния предприятий отражает уровень обеспеченности оборотными средствами, рациональность размещения и использования основных и оборотных средств и др.

В первую очередь в целях оценки финансового состояния изучаемого предприятия необходимо проанализировать ликвидность баланса за текущий год (табл.7).

Таблица 7 - Оценка ликвидности бухгалтерского баланса

ООО им.Тукая Ютазинского района РТ за 2017 год

Актив	Показатели		Пассив	Показатели		Платежный излишек, недостаток (+, -)	
	на начало года	на конец года		на начало года	на конец года	на начало года	на конец года
Наиболее ликвидные активы (A_1)	2230	1867	Кредиторская задолженность (P_1)	37482	37375	-35252	-35508
Быстро реализуемые активы (A_2)	927	2388	Краткосрочные пассивы (P_2)	-	-	927	2388
Медленно реализуемые активы (A_3)	68199	80105	Долгосрочные пассивы (P_3)	7023	4321	61176	75784
Трудно реализуемые активы (A_4)	68788	76297	Постоянные пассивы (P_4)	95639	118960	-26851	-42663
Баланс	140144	160656	Баланс	140144	160656	X	X

Для того, чтобы баланс предприятия считался ликвидным, должны соблюдаться следующие условия: $A_1 \geq P_1$, $A_2 \geq P_2$, $A_3 \geq P_3$ и $A_4 \leq P_4$.

Используя данные таблицы 7, сопоставим активы пассивы бухгалтерского баланса ООО им.Тукая. К сожалению, приходится утверждать, что бухгалтерский баланс изучаемого предприятия является не ликвидным, по причине того, что по состоянию на начало и на конец года не выполняется первое условие. Данные показывают, что на начало года наиболее ликвидные активы не в состоянии покрыть кредиторскую задолженность предприятия в сумме 2460 тыс.руб., к концу года эта цифра снижается до 1026 тыс.руб. Подобная ситуация является для предприятия крайне неблагоприятной, так как при возникновении определенных обстоятельств, предприятие не сможет расплатиться по своим наиболее срочным обязательствам. Это может привести к затруднительному финансовому положению.

Одним из важнейших критериев, которые используются для оценки

финансового состояния предприятия, является платёжеспособность. Под платёжеспособностью понимается готовность и возможность предприятия, в случае одновременного предъявления требований, погасить долги перед своими кредиторами. В краткосрочном периоде для оценки платёжеспособности используют следующие показатели:

- общая платёжеспособность;
- коэффициент абсолютной ликвидности;
- коэффициент быстрой ликвидности или «критической ликвидности»;
- коэффициент текущей ликвидности.

По уровню показателя общей платёжеспособности можно дать оценку изменения финансовой ситуации с точки зрения ликвидности. Рассчитывают значение данного показателя по следующей формуле:

$$(A_1 + 0,5A_2 + 0,3A_3) : (П_1 + 0,5П_2 + 0,3П_3) \quad (2)$$

Значение коэффициента абсолютной ликвидности характеризует долю текущей краткосрочной задолженности предприятия, которая может быть погашена посредством денежных средств и приравненных к ним финансовым вложениям в ближайшее время. Определяют значение данного коэффициента следующим образом:

$$A_1 : (П_1 + П_2) \quad (3)$$

По уровню коэффициент быстрой ликвидности можно сделать вывод, какую часть краткосрочных обязательств предприятия можно незамедлительно погасить за счёт денежных средств, краткосрочных финансовых вложений и краткосрочной дебиторской задолженности. Формула расчёта этого коэффициента следующая:

$$(A_1 + A_2) : (П_1 + П_2) \quad (4)$$

Следующий коэффициент - коэффициент текущей ликвидности. Его значение определяют по формуле:

$$(A_1 + A_2 + A_3) : (П_1 + П_2) \quad (5)$$

Коэффициент текущей ликвидности характеризует долю текущих обя-

зательств по кредитам и расчетам, покрытых за счёт мобилизации оборотных средств.

Таблица 8 - Финансовые коэффициенты платежеспособности
ООО им.Тукая Ютазинского района РТ за 2017 год

Показатели	Нормальное ограничение	На начало 2017 года	На конец 2017 года
Общий показатель ликвидности	≥ 1	0,58	0,70
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,1-0,7	0,06	0,05
Коэффициент «критической оценки»	0,7-0,8	0,08	0,11
Коэффициент текущей ликвидности	2	1,90	2,26

На основании данных вышеприведённой таблицы можно сделать следующие выводы:

- значение общего показателя ликвидности показывает, что как на начало, так и на конец года у изучаемого предприятия недостаточно денежных средств, которые могут быть использованы для погашения его краткосрочных обязательств в течение предстоящего года. Такой вывод был сделан на основании того, что уровень данного показателя ниже нормативного значения.

- по уровню коэффициента абсолютной ликвидности необходимо отметить, что в течение года он снизился на 0,01 и составил в конце года 0,05. К сожалению, как по уровню на начало года, так и на конец года, он не укладывается в пределы нормативных значений. Это позволяет утверждать, что краткосрочные финансовые обязательства предприятия не обеспечены абсолютно ликвидными активами, следовательно, хозяйство не в состоянии погасить определенную часть своих текущих обязательств.

Однако, показатель коэффициента абсолютной ликвидности не даёт полной оценки высокой или низкой платежеспособности. Для этих целей ис-

пользуют также критерий скорость оборота средств в оборотных активах и краткосрочных обязательствах.

- на конец 2017 года коэффициент «критической оценки» в ООО им.Тукая составил 0,11, что существенно ниже нормативных значений, значит это свидетельствует о том, предприятие не способно погасить свои текущие обязательства за счет имеющихся денежных средств и дебиторской задолженности. Это же характерно и состояния на начало года.

- коэффициент текущей ликвидности в изучаемом предприятии на начало и на конец года составил 1,90 и 2,26 соответственно, что означает, что оборотные средства в 1,90 и 2,26 раза превысили размер текущих обязательств. Значения соответствуют нормативному показателю и характеризуют долю запасов в структуре оборотных средств.

Для оценки структуры баланса используют такие показатели как:

- коэффициент текущей ликвидности;
- коэффициент обеспеченности собственными средствами;
- коэффициент утраты или восстановления платежеспособности.

Их значения приведены в таблице 9.

Таблица 9 - Оценка структуры баланса в ООО им.Тукая за 2017 год

Показатели	Норма коэффициента	На начало 2017 года	На конец 2017 года
Коэффициент текущей ликвидности	2	1,90	2,26
Коэффициент обеспеченности собственными средствами	$\geq 0,1$	0,38	0,51
Коэффициент восстановления платежеспособности	$> 1,0$	x	1,22
Коэффициент утраты платежеспособности	$> 1,0$	x	1,18

Анализ данных таблицы 9 показывает, что платёжеспособность предприятия в течение года растёт. Об этом свидетельствует рост значения коэф-

фициента текущей ликвидности. В течение года его значение возросло на 0,36 и в конце года составило 2,26. Размер этого коэффициента показывает степень покрытия краткосрочных обязательств предприятия за счёт текущих оборотных активов.

Следующий показатель - коэффициент обеспеченности собственными средствами. Показатель рассчитывается как соотношение разности между величиной собственного капитала и внеоборотными активами к сумме оборотных активов. Данный коэффициент показывает долю собственного капитала в активах предприятия. Отрадно отметить, что за год способность ООО им.Тукая финансировать текущую деятельность за счёт собственных средств возросла на 13,0%, и уже к концу года составила 51,0%.

Коэффициент восстановления платежеспособности — это показатель, характеризующий возможность предприятия в ближайшие 6 месяцев восстановить свою платежеспособность.

Формула расчета коэффициента:

$$K_{\text{вс}} = (K_{\text{тлк}} + 6 : T \cdot (K_{\text{тлк}} - K_{\text{тлн}})) : 2, \quad (6)$$

где $K_{\text{вс}}$ – коэффициент восстановления платежеспособности;

$K_{\text{тлк}}$ – коэффициент текущей ликвидности на конец отчетного года;

$K_{\text{тлн}}$ – коэффициент текущей ликвидности на начало отчетного года;

T – отчетный период, в месяцах.

Как показывает рассчитанное значение (табл.2.8), изучаемое предприятие располагает реальными возможностями для восстановления своей платежеспособности в течение ближайшего полгода, так как значение коэффициента больше 1.

Коэффициент утраты платежеспособности — показатель, определяющий вероятность ухудшения показателя текущий ликвидности предприятия в течение следующих 3 месяцев после отчетной даты. Формула расчета коэффициента:

$$K_{\text{уп}} = (K_{\text{тлк}} + 3 : T \cdot (K_{\text{тлк}} - K_{\text{тлн}})) : 2, \quad (7)$$

На конец 2017 года значение коэффициента утраты платежеспособности составляло 1,18. Это свидетельствует о том, что на период ближайших трёх месяцев у предприятия имеются реальные возможности не утратить платёжеспособность.

Одной из ключевых характеристик предприятия является его финансовая устойчивость. Данный показатель является емким, синтетическим показателем, характеризующим отражающий степень безопасности вложения средств в это предприятие.

Важнейшей задачей менеджмента является управление финансовой устойчивостью, которое должно осуществляться на всем протяжении функционирования предприятия в целях обеспечения независимости как от внешних контрагентов (характеризует внешнюю финансовую устойчивость), так и внутренних (характеризует внутреннюю финансовую устойчивость).

Финансовую устойчивость анализируют, используя систему как абсолютных, так и относительных показателей. При помощи абсолютных показателей финансовой устойчивости характеризуют обеспеченность производственных запасов и производственных затрат источниками финансирования. Следовательно, излишек или наоборот недостаток источников финансовых средств для формирования затрат и запасов является обобщающим показателем финансовой устойчивости.

С учетом специфики производственной деятельности предприятия для характеристики источников формирования запасов, определяют три основных показателя, отражающие различные источники финансирования.

Рассчитаем их по данным предприятия на начало и на конец 2017 года.

1. Наличие собственных оборотных средств (Сс):

$$C_{\text{нач.}} = 95639 - 68788 = 26851; \quad C_{\text{кон.}} = 118960 - 76297 = 42663.$$

2. Наличие собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат (Скф):

$$C_{\text{кфнач.}} = 95639 - 68788 + 1374 = 28225;$$

$$Скф_{кон.} = 118960 - 76297 + 0 = 42663.$$

3. Общая величина основных источников средств для формирования запасов и затрат (Сои):

$$Сои_{нач.} = 95639 + 1374 + 43131 - 68788 = 71356;$$

$$Сои_{кон.} = 118960 + 0 + 41696 - 76297 = 84359.$$

Трем показателям источников формирования запасов и затрат (33) соответствуют три показателя обеспеченности запасов источниками их формирования:

$$\Delta С_{снач.} = 26851 - 68199 = -41348; \Delta С_{скон.} = 42663 - 80105 = -37442;$$

$$\Delta С_{скфнач.} = 28225 - 68199 = -39974; \Delta С_{скфкон.} = 42663 - 80105 = -37442;$$

$$\Delta Сои_{нач.} = 71356 - 68199 = 3157; \Delta Сои_{кон.} = 84359 - 80105 = 4254.$$

$$Сс < 0; С_{скф} < 0; Сои > 0.$$

Представленные расчеты показывают, что у анализируемого предприятия как на начало, так и на конец 2017 года производственные запасы не были обеспечены ни собственными и долгосрочными источниками финансирования.

Следующим этапом будет анализ относительных показателей финансовой устойчивости предприятия, которые носят название коэффициентов финансовой устойчивости (табл. 10).

Коэффициент капитализации отражает долю собственных средств предприятия в его активах. Как показывают данные таблицы 2.11, коэффициент капитализации в течение 2017 года снизился на 0,12 и составил 0,35. Это тревожный сигнал, так как удельный вес собственных средств ООО им.Тукая в активах снизились на 12,0%, тем самым увеличилась доля заемных средств и возрос предпринимательский риск хозяйствующего субъекта. Увеличение доли заемных средств приведёт к уменьшению прибыли, по той причине, что определённая её часть будет уходить на выплату процентов и погашение кредитов.

Таблица 10 - Показатели финансовой устойчивости
в ООО им.Тукая Ютазинского района РТ за 2017 год

Показатели	Нормативное ограничение	На начало года	На конец года	Отклонение, +/-
U1 – коэффициент капитализации	Не выше 1,5	0,47	0,35	-0,12
U2 – коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	> 0,5	0,38	0,51	+0,13
U3 – коэффициент финансовой независимости	> 0,5	0,68	0,74	+0,06
U4 – коэффициент финансирования	> 0,7	2,15	2,85	+0,70
U5 – коэффициент финансовой устойчивости	> 0,6	0,69	0,74	+0,05

Назначение коэффициента обеспеченности собственными источниками финансирования состоит в том, что он даёт оценку наличия собственных оборотных средств предприятия, которые необходимы для обеспечения финансовой его устойчивости. Расчёты выше представленной таблицы позволяют сделать вывод, что в начале года предприятие испытывало нехватку собственных оборотных активов для поддержания финансовой устойчивости, к концу года ситуация изменяется - их доля возросла на 13,0% и предприятие стало обеспечивать свои потребности в оборотных активах за счёт внутренних, собственных средств.

Доля активов предприятия, которые обеспечиваются собственными источниками формирования, характеризует коэффициент финансовой независимости. На конец 2017 года в ООО им.Тукая доля таких активов повышается на 6,0% и составляет 74,0%. Оставшиеся 36,0% покрываются за счет использования заемных средств. Таким образом, по значению данного коэффициента можно утверждать, что финансовая независимость изучаемого предприятия возрастает.

Обратным показателем коэффициента капитализации является коэффициент финансирования, который показывает, сколько собственных средств приходится на единицу заемных. Данный коэффициент также называют показателем платежеспособности. Значение коэффициента финансирования и на начало, и на конец года значительно превышает нормативное, следовательно, уровень платёжеспособности ООО им.Тукая высок.

Коэффициент финансовой устойчивости отражает часть активов предприятия, финансируемых за счет устойчивых источников. Рост величины этого коэффициента, как в нашем случае, свидетельствует об укреплении финансового положения. Финансовое положение организации устойчиво.

Подводя итог и обобщая вышеизложенное, необходимо отметить, что по большинству показателей ООО им.Тукая является финансово стабильным, устойчивым и независимым предприятием.

2.3. Организация бухгалтерской службы и внутреннего контроля

Бухгалтерский учёт в ООО им.Тукая ведётся в соответствии со следующими нормативными документами: Федеральный закон РФ №402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, Положениями по бухгалтерскому учету, Методические рекомендации по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций и другими.

Для ведения и организации бухгалтерского учета организована бухгалтерия в виде самостоятельного структурного подразделения. Бухгалтерия ООО им.Тукая имеет линейный тип, согласно которого рядовые бухгалтеры подчиняются непосредственно главному бухгалтеру. На главного бухгалтера возложена организация бухгалтерского учёта.

За организацию бухгалтерского учёта и за соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несёт ответственность руководитель предприятия.

Структура бухгалтерии организации на 2017 год следующая:

1. Главный бухгалтер;
2. Бухгалтер по животноводству;
3. Бухгалтер по заработной плате;
4. Бухгалтер по материальному столу;
5. Бухгалтер по механизации.

На изучаемом предприятии сложилась централизованная форма бухгалтерского учёта, которая предусматривает составление отчетности, ведение аналитического и синтетического учёта в главной бухгалтерии. Первичный учёт, составление и ведение отчётности по хозяйственным операциям по отдельным структурным единицам, осуществляется в производственных подразделениях. Данные первичных документов формируются в накопительных и группировочных ведомостях, а также в производственных отчетах и отчетах о движении материальных ценностей.

В настоящее время в бухгалтерии используется мемориально-ордерная форма учета с частичной автоматизацией. В 2018 году на предприятии планируется полностью автоматизировать бухгалтерский учет с использованием программы «1С: Бухгалтерия 8.3».

В соответствии с Федеральным Законом №402-ФЗ «О бухгалтерском Учете» и ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» ООО им.Тукая издало приказ №52 «Об учетной политике на 2017 год». К данному положению об учетной политике прилагаются следующие приложения:

1. Рабочий план счетов бухгалтерского учета;
2. Альбом неунифицированных форм первичных документов;
3. График документооборота;
4. График сдачи отчетов и нарядов в бухгалтерию.

Рабочий план счетов бухгалтерского учета в данном хозяйстве утвержден на основании отраслевой формы Плана счетов для сельскохозяйственных организаций.

Среда контроля, учетная система и процедура контроля – три основных элемента, которые формируют систему внутрихозяйственного контроля ООО им.Тукая.

Каждый из этих элементов имеет определенные правила, методики, положения и документацию, разработанные для достижения поставленных целей. Разумное сочетание и умелое использование всех элементов системы контроля обеспечивают изучаемому предприятию минимальную степень риска при ведении бухгалтерского учёта, в деловой и финансовой деятельности.

Важной частью современной системы управления предприятиями является внутренний контроль, позволяющий с минимальными затратами достичь поставленных целей.

На ООО им.Тукая действует инвентаризационная (ревизионная) комиссия, которая и осуществляет внутренний контроль за финансово-хозяйственной деятельностью изучаемого предприятия. В состав инвентаризационной комиссии входят: руководитель предприятия, главный бухгалтер, бухгалтер-кассир и один из работников технического персонала.

Инвентаризацию проводится в случаях смены руководителя предприятия, при смене материально-ответственных лиц, перед составлением и сдачей отчетности. Инвентаризацию товарно-материальных ценностей проводят раз в год, основных средств – раз в три года, кассу проверяют ежемесячно, производственную деятельность проверяют неожиданно, без предупреждения.

Внешний контроль предприятия осуществляется банком и налоговой инспекцией. Контроль за правильностью отражения сумм налогов на пред-

приятии производит руководитель. Налоговые декларации составляет главный бухгалтер и подписывает руководитель организации.

Хранение документов ведется в установленном порядке, каждый работник отвечает за сохранность той или иной документации. Например, за сохранность главной книги отвечает главный бухгалтер. В архиве документы хранятся 5 лет, а документы по оплате труда до 75 лет.

В связи с полной автоматизацией бухгалтерского учета в 2018 году, оптимальным решением для предприятия будет рационализировать численность штата бухгалтерии в сторону уменьшения, что позволит сократить затраты на содержание административно-управленческого аппарата. Также по причине внедрения новой формы учета необходимо будет внести соответствующие поправки в приказ об учетной политике.

Одной из проблем организации бухгалтерского учета в ООО им.Тукая является наличие неясности и не соответствующей действительности информации в учетной политике предприятия. Например, согласно учетной политике, в бухгалтерском учете организация использует все методы начисления амортизации основных средств, хотя в действительности только один, линейный метод. Также учетной политикой установлен способ учета выпуска готовой продукции с использованием счета 40, но по факту он не используется.

К недостаткам организации бухгалтерского дела в ООО им.Тукая также относится отсутствие отдельного помещения для проведения кассовых операций. Данную проблему необходимо решить в первую очередь, т.к. требование наличия отдельного помещения для проведения операций с денежными средствами установлено на законодательном уровне.

Оценка состояния ведения бухгалтерского учета в ООО им.Тукая показала, что учет находится на приемлемом уровне, однако существуют различные упущения и недостатки, которые необходимо устранить в целях совершенствования бухгалтерского учета.

3. УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОТ ПРОДАЖИ МОЛОКА В ООО ИМ.ТУКАЯ ЮТАЗИНСКОГО РАЙОНА РТ

Молочное скотоводство - одна из основных отраслей сельского хозяйства ООО им.Тукая Ютазинского района. На её долю приходится 67,8% товарной продукции в среднем за 2014-2017 годы. Важную роль в производстве должен играть точный и своевременный учет финансовых результатов и выхода продукции отрасли. Правильно организованный учет затрат имеет первостепенное значение.

3.1. Современное состояние учета финансовых результатов от продажи молока

Бухгалтерский учет в ООО им.Тукая Ютазинского района ведется на основании первичных учетных документов, в которых отражаются все хозяйственные операции.

Первичный учет имеет ключевое значение в системе бухгалтерского учета, поскольку от точности данных первичных документов зависит достоверность аналитического и синтетического учета, отчетности и т.д.

Первичный учетный документ должен составляться в момент совершения экономического события. Если на данном этапе указанная процедура не представляется возможным, то такое условие должно быть исполнено сразу же после окончания такого события.

В ООО им.Тукая Ютазинского района используется журнал учета надоя молока форма № СП-21, в котором ведётся ежедневный учёт надоенного молока. Журнал открывается отдельно для каждой фермы, в одном экземпляре. Все записи в этом журнале ведёт заведующий фермой. Записи содержат данные о количестве надоенного молока и его жирности.

Кроме перечисленных данных в журнале отражаются следующие сведения: фамилии доярок, входящих в состав фермы; количество обслуживаемых коров каждой из них; количество надоенного молока за утреннюю и вечернюю дойки в отдельности.

Отгрузка молока осуществляется на основании заключенного хозяйственного договора между ООО им.Тукая и покупателем. В данном договоре указывается наименование продукции, качество, количество, цена и сумма.

На каждую партию натурального коровьего молока, отправляемого на молокозавод, на предприятии оформляют товарно-транспортную накладную. Товарно-транспортную накладную выписывает заведующим фермой. В накладной указывается: фамилия и инициалы работника, транспортирующего груз; пункт приёма молока; наименование груза; его масса и другие данные. Каждая партия оформляется отдельной накладной. Прежде чем отправить молоко на молокозавод, его обязательно взвешивают, определяют чистоту, сорт, массовую долю белка и жира в процентах. Поступившую продукцию на молокозавод принимают при обязательном присутствии представителя предприятия. Результаты приемки отражаются в накладной.

Организация так же оформляет документ, где записывается стоимость за все количество проданного молока по счету-фактуре.

Ежедневное движение молока отражается в ведомости учета движения молока форма № СП-23. Такая ведомость ведётся для каждой фермы в отдельности. Ежедневно на основании первичных документов в ведомости записываются сведения о количестве поступившего молока и его расходовании по отдельным каналам: реализация на молокозавод, расход на выпойку телят и т.д. В конце дня подводится итог израсходованного молока за день и его остаток.

По истечению текущего месяца один экземпляр ведомости вместе с первичными документами, подтверждающими движение молока в течение месяца, представляется в бухгалтерию для проверки и бухгалтерского учета

движения молока. Второй экземпляр ведомости остается у заведующего фермой.

В дальнейшем, все поступившие в бухгалтерию первичные документы после проверки группируются и регистрируются в соответствующих накопительных регистрах.

Изучение первичного учета продаж молока в ООО им.Тукая Ютазинского района, показало, что в целом учет ведется правильно, согласно общепринятым правилам, но при этом выявлен ряд недостатков и упущений. Например, в товарно-транспортной накладной (молсырье) не проставляются используемые счета Дебет и Кредит. Кроме того, отсутствуют подписи лиц, сдавших и принявших продукцию. Не заполняются некоторые реквизиты, а именно, способ определения массы, температура, кислотность и другие. Также в ведомости учета движения молока не указывается материально-ответственное лицо, не проставляется печать.

С целью устранения выявленных недостатков нами рекомендуется использовать типовые формы первичных документов, заполнять в документах все необходимые реквизиты.

Первичные документы служат основанием для заполнения регистров аналитического и синтетического учета.

Учет продаж по обычным видам деятельности ООО им.Тукая Ютазинского района ведется на счете 90 «Продажи». По кредиту данного счёта отражается выручку от реализации, по дебету – полную фактическую себестоимость реализованной продукции. В течение года на предприятии реализованную продукцию учитывают по плановой себестоимости, в конце года её доводят до фактической себестоимости. На предприятии принято, что с момента отгрузки молока покупателю оно считается реализованным.

В бухгалтерском учёте денежная выручка, принимается к учёту в денежной сумме, исчисленной исходя из величины поступления денежных средств и иного имущества или величины дебиторской задолженности.

В том случае, сумму денежной выручки от продажи продукции, выполнения работы, оказания услуги не удаётся определить или она не может быть определена, то она может быть принята к учету в размере признанных в бухгалтерском учете расходов по изготовлению этой продукции, выполнению этой работы, оказанию услуги, которое будут в последствие возмещены организацией.

Расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности.

В ООО им.Тукая Ютазинского района к счету 90 открываются следующие субсчета:

90-1 «Выручка».

90-2 «Себестоимость продаж».

90-3 «Налог на добавленную стоимость».

90-9 «Прибыль (убыток) от продаж».

На субсчете 90-1 «Выручка» учитываются поступления активов, признаваемые выручкой.

На субсчете 90-2 «Себестоимость продаж» учитывается себестоимость продаж, по которым на субсчете 90-1 «Выручка» признана выручка от продаж.

На субсчете 90-3 «Налог на добавленную стоимость» учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика). Субсчет 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» предназначен для выявления финансового результата (прибыли или убытка) от продаж за отчетный месяц.

По субсчетам 90-1, 90-2, 90-3 все записи производят в течение отчетного периода накопительно. Ежемесячный финансовый результат от продажи определяют путём сопоставления дебетового оборота по субсчетам 90-2, 90-

3, и кредитового оборота по субсчету 90-1. Для учёта доходов и расходов по обычным видам деятельности предназначен синтетический счет 90 «Продажи». По истечению месяца он закрывается, и сальдо на отчетную дату не имеет.

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг и др.

На основании первичных документов, автоматически формируются бухгалтерские проводки:

Дт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» Кт 90-1 «Выручка» - отражена выручка от продажи молока.

Дт 71 «Расчеты с подотчетными лицами» Кт 90-1 - отнесена в подотчет продавца стоимость проданного молока.

Дт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Кт 90-1 - продано молоко работникам в счет оплаты труда.

Дт 90-2 «Себестоимость продаж» Кт 43 «Готовая продукция» - списана плановая себестоимость проданного молока.

Дт 90-3 «Налог на добавленную стоимость» Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам» - начислен налог на добавленную стоимость.

Ежемесячно сопоставляется дебетовый оборот с кредитовым оборотом, и определяется условный финансовый результат от продаж за месяц. И этот результат ежемесячно списывается с субсчета 90-9 на счет 99 следующими записями:

1. Получена прибыль от продажи: Дт 90-1 Кт 90-9 - на сумму денежной выручки.

2. Получен убыток: Дт 90-9 Кт 90-2 - на сумму себестоимости от продаж.

Таким образом, счет 90 сальдо на отчетную дату не имеет.

Субсчет 90-9 предназначен для выявления финансового результата от продаж за отчетный период.

Сумма прибыли отражается проводкой:

Дт 90-9 Кт 99 – отражена прибыль по итогам месяца.

Сумма убытка отражается проводкой:

Дт 99 Кт 90-9 – отражен убыток по итогам месяца.

Общеизвестно, что все бухгалтерские документы и проводки по ним фиксируются в журналах. Используя записи, отражённые в журналах, формируют отчеты, которые фактически представляют собой знакомые бухгалтеру ведомости.

Наличие большого числа разнообразных отчетов можно считать несомненным достоинством программы. Это позволяет взглянуть на счет с разных сторон. Помогает главному бухгалтеру при анализе итогов.

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 90 и журнал-ордер по счету 90 выступают регистрами синтетического учета по счету 90 «Продажи». В программе имеются и другие отчёты, такие как карточка счета, анализ счета.

Счёт 44 «Расходы на продажу» предназначен для учёта расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг. На данном счёте сельскохозяйственные предприятия учитывают следующие затраты: расходы на тару, упаковку продукции; затраты, связанные с доставкой продукции; расходы на отгрузку продукции в транспортные средства; затраты на оплату труда продавцов; расходы на хранилища, морозильники для продукции в местах её реализации; представительские расходы и другие.

Однако, в ООО им.Тукая Ютазинского района 44 счет не ведется.

Прочие доходы и расходы учитываются по счету 91 «Прочие доходы и расходы». На предприятии к счёту 91 открываются следующие субсчета:

91-1 «Прочие доходы».

91-2 «Прочие расходы».

91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Кредитовые записи по субсчету 91-1 отражают операции по прочим доходам в разрезе корреспондирующих счетов.

Дебетовые записи по субсчету 91-2 отражают операции по прочим расходам.

В течение месяца по этому счету записи производятся в следующем порядке:

Дт 51, 76 Кт 91-1 – отражены начисленные прочие доходы.

Дт 91-2 Кт 01, 68, 76, 51 – отражены прочие расходы.

Записи по субсчетам 91-1 и 91-2 производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91-02 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчету 91-01 «Прочие доходы» определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Это сальдо ежемесячно списывается с дебета или с кредита субсчета 91-09 на счет 99 «Прибыли и убытки».

Дт 91-9 Кт 99 – определен прибыль от продажи объекта основных средств.

Дт 99 Кт 91-9 – определен убыток от продажи объекта основных средств.

Синтетический счет 91 сальдо на отчетную дату не имеет. По окончании все субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (кроме субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов») закрываются внутренними записями на субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Дт 91-1 Кт 91-9 – закрытие субсчета «Прочие доходы».

Дт 91-9 Кт 91-9 – закрытие субсчета «Прочие расходы».

Операции по прочим доходам и расходам находят отражение в Книге продаж, оборотно-сальдовой ведомости и журнале-ордере по счету 91 т.д.

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности используется счет 99 «Прибыли и убытки».

На счете 99 «Прибыли и убытки» в течение отчетного года отражаются:

- прибыль и убыток от обычных видов деятельности - в корреспонденции со счетом 90 «Продажи»;

- сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц - в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы».

Счет 99 «Прибыли и убытки» предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году. В ООО им.Тукая к счету 99 открыты следующие субсчета:

99-1 «Прибыли и убытки от хозяйственной деятельности.

99-2 «Налог на прибыль».

Конечный финансовый результат складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов. По дебету счета 99 отражаются убытки, а по кредиту прибыли организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка организации.

В конце отчетного периода счет 99 также закрывается проводкой:

Дт 84 Кт 99 - Отражен убыток.

Дт 99 Кт 84 - Отражена прибыль. Эта проводка является заключительной в отчетном периоде.

Аналитический учет по счету 84 организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по направлениям использования средств.

Синтетический и аналитический учет на данном участке учета в ООО им.Тукая Ютазинского района достаточно хорошо организован, и отвечает требованиям настоящего времени. Однако имеются некоторые недостатки:

1. В организации для группировки субсчетов счета 90 «Продажи» используют типовой вариант. Было бы более удобно, если для этих целей в ООО им.Тукая использовали вариант для сельскохозяйственных организаций.

2. В ООО им.Тукая расходы на продажу непосредственно учитывают в составе счетов 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы». Для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг необходимо использовать счет 44 «Расходы на продажу». По дебету счета 44 «Расходы на продажу» накапливаются суммы произведенных организацией расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг. Эти суммы в дальнейшем списываются в дебет счета 90 «Продажи».

3.2. Анализ финансовых результатов от продажи молока

В ходе проведения анализа финансовых результатов от продажи продукции сельского хозяйства, в частности молока, решаются следующие основные задачи:

- определение основных факторов и измерение степени их влияния на финансовый результат от продажи сельскохозяйственной продукции;
- поиск резервов и разработка мероприятий по их использованию для повышения прибыли и рентабельности предприятия на основе результатов проведенного факторного анализа.

Для анализа финансовых результатов используются следующие источники информации:

1. Данные аналитических и синтетических счетов по учету финансовых результатов;
2. Данные бухгалтерской (финансовой) отчетности (форма №2 «Отчет о финансовых результатах», формы №3 «Отчет об изменениях капитала», форма №8-АПК «Отчет о затратах на основное производство», форма №13-

АПК «Сведения о производстве, затратах, себестоимости и реализации продукции животноводства» и форма №16-АПК «Баланс продукции»).

В процессе анализа финансовых результатов от продажи молока в ООО им.Тукая Ютазинского района РТ необходимо изучить:

- динамику финансовых результатов от продажи молока;
- причинно-следственные связи между финансовыми результатами и факторами её формирующими.

Таблица 11 - Динамика финансовых результатов от продажи молока в ООО им.Тукая Ютазинского района РТ за 2013-2017 годы

Показатели	Годы				
	2013	2014	2015	2016	2017
Сумма прибыли, тыс. руб.	6124,0	9807,0	10515,0	15572,0	17469,0
Абсолютный прирост (сокращение), тыс. руб.	-	3683,0	4391,0	9448,0	11345,0
Темпы роста, %	-	160,1	171,7	254,3	285,3
Темпы прироста (относительное изменение), %	-	60,1	71,7	154,3	185,3

Анализ данных таблицы 11 показывает, что на протяжении всего периода исследования наблюдается тенденция увеличения суммы прибыли, полученной от реализации молока на изучаемом предприятии.

Наибольшую прибыль от продажи молока ООО им.Тукая Ютазинского района РТ получило в 2017 году, которая составила 17469,0 тыс. руб. По сравнению с 2013 годом наблюдается рост прибыли на 11345 тыс. руб. или на 185,3 %.

Факторный анализ финансовых результатов является неотъемлемой частью анализа финансово-экономической деятельности любого коммерческого предприятия. Сельское хозяйство не исключение.

Под факторным анализом понимается методика комплексного и системного изучения и измерения воздействия факторов на величину результативных показателей. Определение факторов, оказавших

существенное влияние на величину финансового результата в рассматриваемом периоде, позволяет руководству сельскохозяйственной организации оценивать эффективность основных видов произведенных расходов, прогнозировать на основе динамики доходов развитие направлений основной деятельности.

Таблица 12 - Факторный анализ финансовых результатов от реализации молока в ООО им.Тукая Ютазинского района РТ за 2013-2017 годы

Показатели	Годы				
	2013	2014	2015	2016	2017
Объем реализации, ц	20750	19550	20630	24050	22900
Средняя реализационная цена 1ц, руб.	1479,9	1818,3	1836,5	2038,1	2241,0
Себестоимость 1ц реализованной продукции, руб.	1184,7	1316,7	1326,8	1390,6	1478,1
Сумма прибыли от реализации, тыс. руб.	6124,0	9807,0	10515,0	15572,0	17469,0
Отклонение (+, -) прибыли, тыс. руб. - всего	х	+3683,0	+708,0	+5057,0	+1897,0
в том числе за счет изменения:					
- объема реализации	х	-353,0	+541,0	+1743,0	-744,0
- средней реализационной цены	х	+6616,0	+376,0	+4849,0	+4646,0
- себестоимости 1 ц	х	-2580,0	-209,0	-1535,0	-2005,0

Как показывают данные таблицы 12, объемы реализации молока в ООО им.Тукая Ютазинского района за рассматриваемые годы увеличились на 2150 ц. Наибольший рост приходится на 2016 год, по сравнению с предыдущим годом количество проданного молока возросло на 3420 ц.

Уровень средней реализационной цены 1 ц реализованного молока за 2013-2017 годы увеличился на 761,1 руб. (на 51,4%). Коммерческая себе-

стоимость 1 ц молока также растёт, но в меньшей степени. За анализируемый период уровень себестоимости 1 ц повысился на 293,4 руб. (на 24,8%). Опе-режающие темпы роста средней реализационной цены над темпами роста се-бестоимости 1 ц молока, а также увеличение количества проданного молока способствовали повышению суммы прибыли от реализации данного продук-та в динамике по годам.

Использование факторного анализа позволило установить, что динами-ка изменения таких показателей как объем реализации продукции и средняя реализационная цена положительно влияют на изменение сумму прибыли (в сторону увеличения), а рост себестоимости единицы продукции оказывает обратное влияние.

В 2016 году прирост прибыли по сравнению с предыдущим годом со-ставил 5057 тыс.руб. Как показал проведённый анализ, рост средней реали-зационной цены на 201,6 руб. способствовал увеличению суммы прибыли на 4849,0 тыс.руб. Рост объемов продаж молока на 3420 ц позволил получить дополнительную прибыль в сумме 1743,0 тыс.руб. Однако из-за роста себе-стоимости 1 ц молока на 63,8 руб. предприятие недополучило прибыль на сумму 1535,0 тыс.руб.

Исходным показателем, от влияния которого напрямую зависит финансовый результат от продажи животноводческой продукции, в частности молока, является объем производства.

С целью улучшения финансовых результатов от продажи молока необходимо в первую очередь наращивать объемы валового надоя молока. Поскольку, в конечном счете, от этой величины будут зависеть значения таких результативных показателей как уровень их себестоимости, сумма прибыли, уровень рентабельности, а также финансовое состояние изучаемой организации в целом.

Известно, что валовой надой молока зависит от поголовья основного стада молочного скота и продуктивности коров. С увеличением размера по-

головья коров и ростом их продуктивности увеличивается и валовой надой молока, и наоборот, сокращение поголовья животных и снижение продуктивности ведет к уменьшению количества надоенного молока.

Степень влияния продуктивности коров и их поголовья на валовое производство молока рассчитаем, применив способ цепных подстановок (табл. 13).

Таблица 13 - Влияние поголовья коров и их продуктивности на валовое производство молока в ООО им.Тукая за 2013-2017 годы

Показатели	Годы				
	2013	2014	2015	2016	2017
Поголовье коров, голов	500	500	500	500	500
Среднегодовой надой молока от 1 коровы, ц	45,01	42,74	45,16	54,07	51,03
Валовое производство молока, ц	22507	21370	22582	27034	25515
Отклонения (+,-) в валовом производстве – всего, ц	х	-1137	+1212	+4452	-1519
в том числе за счет:					
- поголовья коров	х	-	-	-	-
- продуктивности	х	-1137	+1212	+4452	-1519

Применение способа цепных подстановок (табл.13) позволило установить, что изменение валового надоя молока в динамике по годам изучаемого периода вызвано только изменением продуктивности коров. Такой вывод был сделан на основании того, что поголовье коров за изучаемые годы не менялось.

Наибольшее изменение (в сторону увеличения) в уровне валового производства молока произошло в 2016 году. По сравнению с уровнем предыдущего 2015 года валовой надой молока возрос на 4452 ц в результате роста молочной продуктивности коров на 891 кг.

К сожалению, снижение продуктивности коров в текущем году по сравнению с предыдущим годом на 304 кг привело к тому, что предприятие недополучило 1519 ц молока.

В рыночных условиях на микроуровне проблема снижения себестоимости продукции приобретает особую актуальность, поскольку большинство предприятий могут получить большую сумму прибыли, в основном, за счет минимизации расходов на производство продукции.

В ней отражаются все стороны хозяйственной деятельности, аккумулируются результаты использования всех производственных ресурсов. От ее уровня зависят финансовые результаты деятельности предприятий, темпы расширенного воспроизводства, финансовое состояние субъектов хозяйствования.

Динамика себестоимости 1 ц молока на предприятии представлена в таблице 14.

Таблица 14 – Динамика себестоимости производства 1 ц молока в ООО им.Тукая за 2013-2017 годы

Годы	Себестоимость 1 ц, руб.	Темп роста, %
2013	1182,4	х
2014	1316,6	111,3
2015	1326,8	100,8
2016	1390,6	104,8
2017	1478,0	106,3

Как видно из таблицы 14, в динамике по годам изучаемого периода уровень себестоимости 1 ц молока в ООО им.Тукая повышается.

За 2013-2017 годы затраты на производство 1 ц молока увеличились на 295,6 руб., то есть на 25,0%. Наибольший рост себестоимости 1 ц молока можно наблюдать в 2014 году. По сравнению с уровнем предыдущего года себестоимость 1 ц молока возросла на 134,2 руб. (на 11,3%).

Рост себестоимости единицы произведенной продукции объясняется повышением уровня цен на товарно-материальные ценности, электроэнергию, нефтепродукты, средства защиты животных и т.д.

Уровень средних реализационных цен на молоко зависит от целого ряда факторов, основными из которых являются:

- качество реализуемой продукции, которое характеризуется жирностью и сортностью молока;
- рынок сбыта продукции;
- конъюнктура рынка;
- сроки реализации;
- инфляционные процессы.

Одним из основных факторов, определяющих уровень цен на молоко, является качество продукции. Параметрами (в соответствии с ГОСТом), характеризующими качество реализуемого молока, являются:

- свежесть: молоко должно быть свежим, цельным (после дойки охлажденным не менее чем до $+10^{\circ}\text{C}$);
- чистота: без посторонних примесей, запахов, привкусов;
- цвет: белый или слабо-желтый;
- однородность: без осадка и хлопьев;
- плотность: не менее $1,027 \text{ г/см}^3$;
- кислотность: $16-18^{\circ}\text{C}$ (в градусах Тернера для высшего и первого сорта).

За более высокое качество продукции устанавливается более высокие цены и наоборот.

Молоко первого сорта и несортное молоко перерабатывающие предприятия не принимают.

Качество реализуемого молока на предприятии проанализируем на основе данных таблицы 15.

Таблица 15 – Качественные параметры реализованного молока
в ООО им.Тукая Ютазинского района за 2013-2017 годы

Показатели	Годы				
	2013	2014	2015	2016	2017
Реализовано – всего:					
физический вес, ц	20750	19550	20630	24050	22900
зачетный вес, ц	22277	22120	22830	26310	24680
жирность, %	4,0	4,1	4,0	3,9	3,9
средняя реализационная цена 1ц, руб.	1479,9	1818,3	1836,5	2038,1	2241,0
Реализовано высшим сортом:					
физический вес, ц	20750	19550	20630	24050	21830
зачетный вес, ц	22277	22120	22830	26310	23577
средняя реализационная цена 1ц, руб.	1479,9	1818,3	1836,5	2038,1	2282,3
Реализовано первым сортом:					
физический вес, ц	-	-	-	-	1070
зачетный вес, ц	-	-	-	-	1103
средняя реализационная цена 1ц, руб.	-	-	-	-	1398,1

Как видим из данных таблицы 15, жирность молока на предприятии на всем протяжении исследуемого периода была выше базисной, что обеспечивает дополнительный зачетный вес. За 2013-2017 годы разница между зачетным и физическим весом составила 10337 ц.

За 2013-2016 годы всё реализуемое молоко на предприятии было высшего сорта. В отчетном 2017 году 1070 ц молока было реализовано первым сортом. Разница в уровне средней реализационной цены за 1 ц молока высшего и первого сорта составляет 884,2 рубля.

Таким образом, в результате реализации молока более низкого качества предприятие недополучило денежной выручки на сумму 946,1 тыс.рублей.

Проведённый анализ показал, что основной резерв улучшения финансовых результатов от продажи молока кроится в повышении продуктивности

коров. Надой молока от коровы в первую очередь зависит от её потенциальных породных качеств.

Рациональность использования в хозяйственной деятельности той или иной породы скота молочного стада определяется генетическим потенциалом его продуктивности, а также теми экономическими условиями, в которых реализуется данный потенциал.

В ООО им.Тукая Ютазинского района используют коров черно-пёстрой породы. В целях повышения их продуктивности нами рекомендуется скрестить их с поместными местными породами, так как данные породы в определенной степени приспособлены к условиям месторасположения предприятия.

Для этих целей на предприятии целесообразно вести зоотехнический и племенной учет, который бы отражал происхождение полученного молодняка КРС, продуктивные качества животных разного генотипа по улучшающим породам.

Результаты функционирования молочного скотоводства зависят от уровня использования маточного поголовья скота (в данном случае коров), которое определяется сроками и системой отёлов.

Изучение материалов зоотехнического учёта показало, что на предприятии используется равномерная система отёлов коров, которая позволяет наиболее полно использовать производственные помещения и рабочую силу, равномерно получать приплод и реализовывать продукцию в течение года.

Кроме того, нами рекомендуется снизить сроки хозяйственного использования коров до 8-10 лет, быков-производителей – 5-8 лет, так как это позволит заменить низкопродуктивные генотипы на высокопродуктивные и обеспечить генетический прогресс стада.

Корова достигает наивысшей продуктивности на 4-6 лактации. Во многих хозяйствах продолжительность эксплуатации составляет 3-4 лактации и менее.

Необходимо выдерживать и возрастную структуру основного стада (коров), должна быть примерно такой: 51 % коров от 1 до 3 отелов и 49 % старше 3 отелов. Такое соотношение позволяет сохранить высокие воспроизводительные способности (выход телят) и удои.

Подсчитано, что 65 % прибыли получаемой от коровы зависит от ее долголетия. Необходимо минимум три лактации, чтобы компенсировать затраты произведенные на выращивание коровы.

Решающее значение для повышения молочной продуктивности имеет полноценное кормление коров. Для этого рацион кормления коров должен быть сбалансирован по питательным веществам, по аминокислотам, витаминам, микро- и макроэлементам.

Только сбалансированное кормление животных будет способствовать повышению уровня окупаемости затрат на производстве молока, так как затраты на корма составляют большую часть расходов.

Эффективность использования кормов в ООО им.Тукая представлена в таблице 16.

Таблица 16 - Экономическая эффективность использования кормов в скотоводстве в ООО им.Тукая Ютазинского района за 2017 год

Показатели	Молочное скотоводство
Расход кормов на 1 ц продукции, ц к.ед.:	
по норме	1,30
фактически	1,40
Перерасход (+), экономия (-) кормов, ц к.ед.:	
на 1 ц продукции	+0,10
на весь объем продукции	+2551,5
Возможный объем дополнительного производства продукции за счет перерасходованных (сэкономленных) кормов, ц	+1962,7

В ООО им.Тукая наблюдается перерасход кормов. В текущем году за счет перерасходованных кормов предприятие смогло бы получить дополни-

тельно 1962,7 ц молока. Если учесть, что в 2017 году себестоимость 1 ц к.ед. составляла 1015,7 руб., следовательно предприятие могло бы сэкономить на затратах на корма 2591,6 тыс.руб., тогда себестоимость 1 ц молока составила бы 1376,5 руб., то есть на 101,5 руб. меньше.

Таким образом, результаты проведенного факторного анализа финансовых результатов от продажи молока в ООО им.Тукая Ютазинского района РТ показали, что резервами их улучшения выступают: наращивание объема продажи молока, прежде всего за счет повышения молочной продуктивности коров; эффективного использования кормов; повышения качества производимой продукции.

3.3. Совершенствование учета финансовых результатов от продажи молока

Исследование современного состояния системы бухгалтерского учёта в ООО им.Тукая Ютазинского района позволило выявить ряд недостатков и упущений, которые существенно снижают качество учета финансовых результатов от продаж продукции сельского хозяйства.

В целях устранения выявленных недостатков и совершенствования учета финансовых результатов от продажи молока нами рекомендуются следующие мероприятия:

1. Обеспечить приспособленность первичных документов в соответствии с приказом Министерства сельского хозяйства РФ №750 от 16 мая 2003 года. Данный приказ утвердил формы ведомственных специализированных первичных документов, которые приспособлены к компьютерному учету (в них предусмотрены реквизиты для компьютерной обработки). Формы разработаны с учетом стандартов построения документации

2. При разработке учетной политики предприятия на предстоящий календарный год, нами рекомендуется утвердить график документооборота, который представляет собой схему или перечень работ по созданию доку-

ментов, выполняемых каждым структурным подразделением с указанием сроков исполнения и ответственных лиц.

3. В соответствии с выбранной и утверждённой учётной политикой организации организовать систему учёта директ-костинг. Главным преимуществом системы директ-костинг является то, что используя информацию, представленную в ней, можно принимать различные оперативные решения по управлению организацией. В первую очередь это связано с возможностью проводить эффективную политику цен.

Система «директ-костинг» имеет простой и развитой варианты. Отличительными признаками простого варианта являются:

- подразделение элементов затрат на переменные и постоянные;
- исчисление себестоимости продукции только на основе переменных затрат;
- маржа (сумма покрытия затрат) представляет собой разницу между выручкой и усеченной себестоимостью;
- за счет маржи возмещаются постоянные затраты, что характеризует результаты деятельности предприятия в целом.

При развитом варианте системы «директ-костинг» при расчёте себестоимости учитываются не только переменные издержки, но и часть постоянных затрат. В данной системе «директ-костинг» в отчете о доходах финансовыми показателями выступают маржинальный доход и прибыль. В состав маржинального дохода не включается прибыль и постоянные затраты предприятия. В результате исключения из маржинального дохода постоянных издержек получают операционную прибыль.

Внедрение элементов системы «директ-костинг» в сельском хозяйстве позволяет рассчитывать критическую точку безубыточности, прогнозировать поведение себестоимости или отдельных видов расходов в зависимости от размера посевных площадей, величину загрузки мощностей. Информация, получаемая в данной системе, позволяет решать задачи типа: «производить

ли конкретный вид продукции, и если да, то, в каком объеме»; использовать различные варианты установления цен; упростить планирование, учет и контроль результатов работы подразделений и другое.

4. при приёме отчётов от подразделений акцентировать больше внимания на правильном заполнении первичных документов с соблюдением всех требований, с обязательным наличием всех реквизитов.

5. Для должного ведения бухгалтерского учёта обеспечить изучаемое предприятие новыми унифицированными формами первичной, сводной документации, а так же регистрами аналитического и синтетического учета.

6. В настоящее время ООО им.Тукая Ютазинского района применяет Журнально-ордерную форму ведения бухгалтерского учета. В процессе ведения бухгалтерского учёта часть журналов-ордеров заполняется рукописно, часть автоматизировано, с помощью программы «1С: Бухгалтерия 8». Исходя из современных требований, целесообразно полностью перейти на автоматизированную систему учета. Однако, следует учесть, программное обеспечение требует постоянного обновления (в месяц 2-3 раза) для того, чтобы соответствовать текущему законодательству. С этой целью нами рекомендуется принять в штат сотрудника, который будет владеть знаниями данной программы со спецификой учета финансовых результатов от продажи молока или заключить договор технического обслуживания для поддержания работоспособности и обновления конфигураций.

Для достижения полноты использования возможностей программы, необходимо повысить квалификацию бухгалтеров путем обучения их навыкам работы в условиях автоматизированного бухгалтерского учета.

В настоящее время фирма «1С» комплектует программы платформой 1С: 8.3.3. Платформа 8.3.3. поставляется желающим отдельно. Комплектация программ платформой «1С:Предприятие 8.3.3», которая является наиболее функциональным и удобным инструментом для автоматизации компаний различных масштабов и форм собственности планируется в 2018 году.

Преимущества новой версии заключаются в развитии технологий работы через Интернет и оптимизации кластера серверов:

- Добавлены новые возможности для балансировки нагрузки кластера.
- Реализованы инструменты настройки отказоустойчивости кластера, путем указания количества серверов, которые могут выйти из строя перед прекращением работы.
- Распределение нагрузок между серверами выполняется как вручную, так и автоматически.
- Повышена устойчивость работы 1С: Предприятие 8.3.3 за счет настроек ограничения объема используемой памяти.
- Добавлены сервис лицензирования и внешнего управления сеансами.
- Снижено использование памяти.
- Отказоустойчивость и распределение нагрузок. Улучшены механизмы повышающие отказоустойчивость кластера, а также распределение нагрузок.

Использование информации, предоставляемой программой «1С: Предприятие 8.3.3» будет способствовать более полному и достоверному выявлению резервов улучшения финансовых результатов от реализации молока, осуществлять прогнозирование окупаемости затрат на производство и продажу этого продукта, а также повысить доверие со стороны инвесторов и снизить трудозатраты, вследствие совершенствования и приближения к международным стандартам бухгалтерской отчетности, рабочего плана счетов, налоговых регистров по формированию затрат и финансовых результатов от продажи молока и всей деятельности хозяйства в целом.

7. Рекомендовать предприятию в целях улучшения бухгалтерского учета рассмотреть возможность перехода на Международные Стандарты Финансовой отчетности. Это позволит использовать дополнительную информацию. МСФО являются главным инструментом, гарантирующим предоставление прозрачной и унифицированной информации о финансовом состоянии предприятий.

В соответствии с МСФО №1 «Представление финансовой отчетности» отчет о финансовых результатах содержит статьи, относящиеся к результатам деятельности предприятия. Отчетным периодом для данного отчета может быть период 12 месяцев. Если период меньше или больше 12 месяцев, то указывается, сколько месяцев включено в период.

В МСФО №1 «Представление финансовой отчетности» также определен перечень основных статей, которые должны быть включены в отчет:

- выручка;
- расходы на финансирование;
- доли прибылей и убытков ассоциированы компаний при совместной деятельности, учитываемой по методу участия;
- расходы по налогам;
- прибыль или убыток за период.

В настоящее время существует ряд обстоятельств, которые препятствуют внедрению МСФО в России:

1. Обобщенный характер МСФО. Отчетность зависит от субъективных оценок факторов и рисков. МСФО, в определённой степени, имеют расплывчатый и неконкретностный характер, что предопределяет наличие некоторого количества альтернатив в отражении результатов хозяйственной деятельности. На данный момент МСФО являются результатом многочисленных международных компромиссов.

2. К сожалению, приходится констатировать, что МСФО не нашли достаточного признания на мировых рынках капитала. Этот вопрос окончательно не решён и по настоящее время. Именно поэтому переход российских организаций на учет по МСФО может решить только частичные проблемы, но не позволит полноценно интегрироваться в мировое сообщество.

3. Серьезную задачу на пути перехода к международным стандартам представляет вопрос постоянного обновления МСФО. За последние годы МСФО претерпевали серьезные концептуальные изменения. В этой связи,

требуется своевременная адаптация новых терминов МСФО в российскую экономическую и юридическую терминологию. Кроме того, Минфину РФ в процессе их разработки и внедрения необходимо отслеживать все последние новшества в целях избежания морального устаревания отечественных стандартов.

В свете реализации МСФО на практике, возникает закономерный вопрос, который связан обязательной аттестацией бухгалтеров и руководителей.

В этом контексте можно отметить, что переход на международные стандарты финансовой отчетности нельзя рассматривать как единственную цель реформирования системы бухгалтерского учета. В действительности реформа должна быть гораздо глубже и заключаться в конструировании эффективной надстройки над новым типом экономических отношений в России. В итоге должна быть создана среда, обеспечивающая формирование полной и объективной информации о финансовом положении и результатах деятельности организации. Невозможность перехода на МСФО в один день обусловлена необходимостью осуществления целого комплекса взаимосвязанных мероприятий и наличием многочисленных проблем, отмеченных выше. Поэтому единственным и наиболее рациональным способом перехода к МСФО является не просто их последовательное внедрение, а поэтапная адаптация с учетом специфики учетной системы и всей российской экономической среды.

Однако для реального осуществления всех вышеозначенных мер по совершенствованию учета в изучаемом хозяйстве, необходимо выполнение и такого условия, как обеспечение хозяйства высококвалифицированными бухгалтерскими кадрами, для чего необходимо постоянно повышать профессиональный уровень учетных работников путем их направления на соответствующие курсы повышения квалификации, а также путем их участия в специализированных бухгалтерских семинарах.

Изучив и рассмотрев возможные пути совершенствования учета финансовых результатов в ООО им.Тукая Ютазинского района Республики Татарстан, подведем итог.

Компьютеризированный учет в «1С: Предприятие» ведется достаточно достоверно и правомерно, однако изменяющееся законодательство и прогрессивные технологии позволяют на данный момент осуществлять более современный учет финансовых результатов от реализации продукции, что и призвано решать «1С: Предприятие 8.3», и естественное следование всем изменениям нормативных актов Российской Федерации.

Адаптация российского учета к международным стандартам и рыночным отношениям способствует его вхождению в мировую систему бухгалтерского учета и формированию информационного обеспечения, соответствующего современным требованиям управления.

Совершенствование бухгалтерского учета - главное звено, сердцевина менеджмента, способствующая принятию рациональных управленческих решений по улучшению финансового состояния организации. В заключение следует отметить, что предлагаемые нами выше мероприятия по совершенствованию учета финансовых результатов от продаж молока в ООО им.Тукая Ютазинского района рассчитаны как на сравнительно короткий срок, так и на длительную перспективу.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

На эффективность сельскохозяйственной отрасли в целом, а также на успешное функционирование и работу организаций агропромышленного комплекса непосредственное влияние оказывают порядок ведения и организация бухгалтерского учета финансовых результатов и отражение информации о них в отчетности. Величина положительного финансового результата выражается размером прибыли организации, которая является важнейшей экономических категорий, основным показателем предпринимательской деятельности. Для оценки будущих финансовых возможностей организации, оценки возможных рисков, для принятия грамотных, обоснованных экономических решений различным заинтересованным лицам необходима всеобъемлющая информация о реальной оценке активов и обязательств, доходов и расходов. Отсюда вытекают актуальность и практическая значимость темы исследования, которое позволило определить основные направления совершенствования учета и улучшения финансовых результатов от продажи молока в ООО им.Тукая Ютазинского района РТ.

Общество с ограниченной ответственностью им.Тукая расположено Ютазинском районе, входящем в Юго-Восточную природно-экономическую зону Республики Татарстан.

Общая площадь земельного фонда на 1 января 2018 года составляет 4438 га, процент распаханности – 72,8 %. Бонитет оценки качества сельскохозяйственных угодий находится на уровне 26,52 баллов. Производственное направление предприятия - скотоводческое.

Коэффициент капитализации в ООО им.Тукая Ютазинского района РТ на начало и конец 2017 года был ниже порогового значения (не выше 1,5). коэффициент капитализации в течение 2017 года снизился на 0,12 и составил 0,35. Это тревожный сигнал, так как удельный вес собственных средств ООО им.Тукая в активах снизились на 12,0%, тем самым увеличилась доля заемных средств и возрос предпринимательский риск хозяйствующего субъекта.

Коэффициент обеспеченности собственными источниками показывает,

что в начале года предприятие испытывало нехватку собственных оборотных активов для поддержания финансовой устойчивости, к концу года ситуация изменяется - их доля возросла на 13,0% и предприятие стало обеспечивать свои потребности в оборотных активах за счёт внутренних, собственных средств.

Коэффициент финансирования - это показатель обратный коэффициенту капитализации и показывает сколько собственных средств приходится на 1 руб. заемных. Значение коэффициента финансирования и на начало, и на конец года значительно превышает нормативное, следовательно, уровень платёжеспособности ООО им.Тукая высок.

Бухгалтерский учет в им.Тукая ведется централизованной бухгалтерией. Она возглавляется главным бухгалтером, который, в свою очередь, подчиняется непосредственно руководителю организации и несет ответственность за своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. Руководитель хозяйства отвечает за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций в целом.

В ООО им.Тукая Ютазинского района РТ применяется журнально - ордерная форма ведения бухгалтерского учета. Часть журналов - ордеров заполняется рукописно, часть автоматизировано, с помощью программы «1С: Бухгалтерия 8». Применение автоматизированной системы учета позволяет вести его оперативно, детализировано, полно и не громоздко, а также позволяет равномерно вводить данные в оперативном порядке по мере поступления первичных документов.

Изучение современного состояния учета финансовых результатов от продажи молока в ООО им.Тукая Ютазинского района РТ выявил ряд недостатков в системе бухгалтерского учета, которые значительно снижают качество бухгалтерского учета. В этой связи в качестве совершенствования

учета финансовых результатов от продажи молока в ООО им.Тукая предлагается провести следующие мероприятия:

- сделать акцент на правильности составления первичных документов, содержанию в них всех обязательных реквизитов при приеме отчетов от подразделений,

- обеспечить изучаемое предприятие новыми унифицированными формами первичной, сводной документации, а так же регистрами аналитического и синтетического учета;

- организовать систему учета директ-костинг в соответствии с выбранной учетной политикой;

- полностью перейти на автоматизированную систему учета «1С: Бухгалтерия 8» на базе новейшей платформы. Программа позволит сделать бухгалтерскую работу менее трудоемкой и утомительной, а так же оперативно получать сведения для управления. Здесь следует иметь в виду, что для соответствия этой программы текущему законодательству необходимо постоянное обновление программного обеспечения (2-3 раза в месяц). В этой связи ООО им.Тукая рекомендуется заключить договор технического обслуживания для поддержания работоспособности и обновления конфигураций. Стоимость данных услуг порядка от 100 долларов и выше.

- предложить организации перейти на Международные Стандарты Финансовой отчетности или хотя бы рассмотреть их в качестве дополнительной информации, которая поможет улучшить бухгалтерский учет в ООО им.Тукая в целом.

Таким образом, внедрение автоматизации в хозяйстве обеспечит качественный учет, с помощью которого можно будет решить перед хозяйством бухгалтерские задачи. В частности, используя механизм отчетов, бухгалтер может анализировать итоговые данные, получать информацию в различных разрезах, руководителю получать информацию, которая в дальнейшем может являться основой для принятия управленческих решений.

При внедрении автоматизации учета необходимо помнить, что ни одна бухгалтерская программа, ни один компьютер не смогут заменить грамотного бухгалтера. Поэтому говоря о совершенствовании учета внедрением автоматизации необходимо помнить, что при использовании программы только квалифицированный работник сможет эффективно использовать все ее возможности, а соответственно более эффективно вести учет и контроль над финансово-хозяйственной деятельностью предприятия.

Детерминированный факторный анализ финансовых результатов от продажи молока в ООО им.Тукая Ютазинского района РТ показал, что динамика изменения таких показателей как объем реализации продукции и средняя реализационная цена положительно влияют на изменение суммы прибыли (в сторону увеличения), а рост себестоимости единицы продукции оказывает обратное влияние.

Из всего периода исследования наивысший финансовый результат в виде прибыли был получен в 2016 году и составил 5057 тыс.руб.

В 2016 году прирост прибыли по сравнению с предыдущим годом составил 5057 тыс.руб. Как показал проведенный анализ, рост средней реализационной цены на 201,6 руб. способствовал увеличению суммы прибыли на 4849,0 тыс.руб. Рост объемов продаж молока на 3420 ц позволил получить дополнительную прибыль в сумме 1743,0 тыс.руб. Однако из-за роста себестоимости 1 ц молока на 63,8 руб. предприятие недополучило прибыль на сумму 1535,0 тыс.руб.

Таким образом, для повышения финансовых результатов от реализации молока необходим комплексный подход – это и повышение реализационных цен, и снижение себестоимости на основе рационального ведения хозяйства и др.

В целом результаты проведенного анализа финансовых результатов от продажи молока в ООО им.Тукая Ютазинского района РТ свидетельствуют о том, что в организации есть неиспользованные внутрихозяйственные резервы

улучшения финансовых результатов от продажи молока. Решающее значение для повышения молочной продуктивности имеет полноценное кормление коров. Для этого рацион кормления коров должен быть сбалансирован по питательным веществам, по аминокислотам, витаминам, микро- и макроэлементам.

Только сбалансированное кормление животных будет способствовать повышению уровня окупаемости затрат на производстве молока, так как затраты на корма составляют большую часть расходов.

В ООО им.Тукая наблюдается перерасход кормов. В текущем году за счет перерасходованных кормов предприятие смогло бы получить дополнительно 1962,7 ц молока. Если учесть, что в 2017 году себестоимость 1 ц к.ед. составляла 1015,7 руб., следовательно предприятие могло бы сэкономить на затратах на корма 2591,6 тыс.руб., тогда себестоимость 1 ц молока составила бы 1376,5 руб., то есть на 101,5 руб. меньше.

Таким образом, результаты проведенного факторного анализа финансовых результатов от продажи молока в ООО им.Тукая Ютазинского района РТ показали, что резервами их улучшения выступают: наращивание объема продажи молока, прежде всего за счет повышения молочной продуктивности коров; эффективного использования кормов; повышения качества производимой продукции.

Реализация рекомендованных мер положительно скажется как на состоянии молочного скотоводства предприятия, так и экономики в целом.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части I и II (с изменениями).
3. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности [Электронный ресурс]: постановление Правительства Российской Федерации от 06.03.1998 г. № 283. – Электрон. текстовые дан. // Гарант : справочно-правовая система.
4. Бухгалтерская отчетность организации [Электронный ресурс] : положение по бух. учету 4/99: утв. приказом Минфина РФ от 6 июня 1999 г. № 43н (ред. от 08.11.2010). – Электрон. текстовые дан. // Консультант Плюс: справ. правовая система.
5. Доходы организации [Электронный ресурс] : положение по бух. учёту 9/99 : утв. приказом Министерства Финансов РФ от 06 мая 1999 г. № 32-н. – Электрон. текстовые дан. // Консультант Плюс: справ. правовая система.
6. Расходы организации [Электронный ресурс]: положение по бух. учёту 10/99 : утв. приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н. (ред. от 27.04.2012). – Электрон. текстовые дан. // Консультант Плюс: справ. правовая система.
7. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению [Электронный ресурс]: утв. приказом Минфина РФ от 31 окт. 2000 г. № 94н. (ред. от 08.11.2010). – Электрон. текстовые дан. // Консультант Плюс : справ. правовая система.
8. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс]: утв. приказом Минфина России от 02.07.2010 г. № 66н (ред. от

04.12.2012). – Электрон. текстовые дан. // Консультант Плюс: справ. правовая система.

9. Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в РФ [Электронный ресурс]: утв. приказом Минфина финансов РФ от 29 июля 1998 г. № 34н (ред. от 24.12.2010). – Электрон. текстовые дан. // Консультант-Плюс: справ. правовая система.

10. Учётная политика организации [Электронный ресурс]: положение по бух. учёту 1/2008 : утв. приказом Министерства финансов РФ от 6 окт. 2008 г. № 106н (ред. от 18.12.2012). – Электрон. текстовые дан.// Консультант Плюс : справ. правовая система.

11. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и методические рекомендации по его применению: утв. приказом Минсельхоза РФ от 13 июня 2001 г. № 654н. – Электрон. текстовые дан. // Консультант Плюс : справ. правовая система.

12. Инструкция по заполнению типовых ведомственных специализированных форм годовой бухгалтерской отчетности организациями агропромышленного комплекса: утв. Приказом Минсельхоза от 24 нояб. 2000 г. № 938. - – Электрон. текстовые дан. // Консультант Плюс : справ. правовая система.

13. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс]: утв. приказом Минсельхоза Российской Федерации от 06 июня 2003 г. № 792. – Электрон. текстовые данные // Консультант Плюс: справ. правовая система.

14. Рекомендации по рациональным нормам потребления пищевых продуктов, отвечающим современным требованиям здорового питания [Электронный ресурс]: утв. приказом Минздравсоцразвития Российской фе-

дерации от 02.08.2010 г. № 593н. – Электрон. текстовые дан. // Консультант Плюс: справ. правовая система.

15. Выручка [Электронный ресурс]: международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 18: утв. приказом Минфина России от 25.11.2011 г. № 160н (ред. от 02.04.2013). – Электрон. текстовые дан.// Консультант Плюс: справ. правовая система.

16. Налоги на прибыль [Электронный ресурс]: международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 12: утв. приказом Минфина России от 25.11.2011 № 160н (ред. от 07.05.2013). – Электрон. текстовые дан.// Консультант Плюс: справ. правовая система.

17. Оценка справедливой стоимости [Электронный ресурс]: международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13: утв. приказом Минфина России от 18.07.2012 г. № 106н (ред. от 18.07.2012). – Электрон. текстовые дан.// Консультант Плюс: справ. правовая система.

18. Представление финансовой отчетности [Электронный ресурс]: международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1: утв. приказом Министерства финансов Российской Федерации от 25.11.2011 г. № 160н (ред. от 02.04.2013). – Электрон. текстовые дан.// Консультант Плюс: справ. правовая система.

19. Сельское хозяйство [Электронный ресурс]: международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 41: утв. приказом Минфина России от 25.11.2011 г. № 160н (ред. от 18.07.2012). – Электрон. текстовые дан.// Консультант Плюс: справ. правовая система.

20. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу [Электронный ресурс]: приказ Минфина Российской Федерации от 01.07.2004 г. № 180. – Электрон. текстовые дан. // Гарант: справочно-правовая система.

21. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России [Электронный ресурс]: одобрена Методологическим советом по бухгалтер-

скому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997. – Электрон. текстовые дан. // Консультант Плюс: справ. правовая система.

22. Агапова И. И. История экономических учений: курс лекций / И. И. Агапова. – М.: Юристъ, 2001. – 285 с.

23. Артеменко В. Г. Анализ финансовой отчетности: учеб. пособие / В. Г. Артеменко. – М.: Омега-Л, 2006. – 270 с.

24. Бланк И. А. Управление прибылью / И. А. Бланк. – 3-е изд., перераб. и доп. – Киев: Ника-Центр, 2007. – 768 с.

25. Войтоловский Н. В. Экономический анализ. Основы теории. Комплексный анализ хозяйственной деятельности организации: учеб. / Н. В. Войтоловский, А. П. Калинина, И. И. Мазурова. – 2-е изд. – М.: Высшее образование, 2006. – 513 с.

26. Галияхметова А.М. Корпоративные финансы: учебное пособие / А.М. Галияхметова. - Казань: Познание, 2014. - 140 с.

27. Ефимова О.В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений: учебник / О.В. Ефимова. - М.: Омега-Л., 2014. - 348 с.

28. Казакова Н.А. Финансовый анализ: Учебник и практикум/ Н.А.Казакова. - Юрайт, ЛКИ, 2015. - 540 с.

29. Клычова Г.С. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие. Часть 2 / Г.С. Клычова, Э.Р. Садриева, З.Р. Закиров. - Казань: Центр инновационных технологий, 2015. - 248 с.

30. Любушин Н. П. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: учеб. пособие для вузов / Н. П. Любушин, В. Б. Лещева, В. Г. Дьяков ; под ред. Н. В. Любушина. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. - 471 с.

31. Николаева С. А. Доходы и расходы организации: практика, теория, перспективы / С. А. Николаева. – М.: Аналитика пресс, 2000. – 208 с.

32. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник / Г. В. Савицкая - М.: Инфра - М, 2013. - 384 с.

33. Толкачева Н.А. Финансовый менеджмент: курс лекций / Н.А. Толкачева. - М.: Директ-Медиа. - 2014. -144 с.

34. Хендриксен Э. С. Теория бухгалтерского учета: пер. с англ. / Э. С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда; под ред. Я. В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 576 с.

35. Цыгулева М. И. Организационно-методические основы формирования и учета финансовых результатов в сельскохозяйственных организациях :дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / Цыгулева Мария Ивановна ; [место защиты: Оренбург. гос. аграр. ун-т]. – Оренбург, 2008. – 223 с.

36. Атаулов Р.Р. Взаимосвязь качества продукции и финансового результата деятельности/ Р.Р.Атаулов// Азимут научных исследований: экономика и управление. - 2013. - № 4. - С. 9-11.

37. Бондаренко Л.В. Формирование бухгалтерского учета финансовых результатов в организации/ Л.В.Бондаренко // Экономика и социум. - 2016. - № 12(31). - С. 496-499.

38.Буткова О.В. Система управления прибылью на предприятиях АПК/ О.В.Буткова// Экономика, труд, управление в сельском хозяйстве. - 2016. - №1. – С.44-47.

39. Вагазова Г.Р. Сущность финансовых результатов деятельности предприятия/ Г.Р.Вагазова, Е.С.Лукиянова // Молодой ученый. - 2015. - № 11(3). - С. 13-15.

40. Великая Е.Г. Индикаторы оценки эффективности организации/ Е.Г.Великая, В.В.Чурко // Балтийский гуманитарный журнал. - 2014. - № 2. - С. 57-61.

41. Верюжская А.С. Нормативная база, регламентирующая вопросы учета финансовых результатов/ А.С.Верюжская // Экономика и социум. - 2017. - №2(33). - С.1-6.

42. Давтян К.А. Экономическое содержание финансовых результатов деятельности предприятия/ К.А.Давтян // Экономика и социум. - 2016. - № 12(31). - С. 951-954.

43. Данилова Н.Л. Методика анализа финансовых результатов производственного предприятия по данным бухгалтерской отчетности / Н.Л.Данилова// Концепт. - 2015. - № 12. - С. 1-12.

44. Иванова А.С. Методика проведения анализа финансовых результатов деятельности организации на основании данных отчета о финансовых результатах / А.С. Иванова // Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд. - 2015. - №37. - С. 37-42.

45. Кенжешов Д.Г. Управление финансовыми результатами/ Д.Г.Кенжешов // Экономические науки: Научные исследования и разработки молодых ученых. - 2016. - С.68-71.

46. Киреева Е.В. Анализ финансовых результатов деятельности организации по данным отчета о финансовых результатах/ Е.В.Киреева // Политика, экономика и инновации. - 2016. - №4.- С.7-10.

47. Колачева Н.В. Финансовый результат предприятия как объект оценки и анализа / Н.В. Колачева, Н.Н. Быкова // Вестник НГИЭИ. -2015. - № 1(44). - С. 29-35.

48. Лапина Я.С. Роль анализа и оптимизации финансовых результатов деятельности предприятия/ Я.С. Лапина // Экономика и социум. - 2017. - №2. - С. 1-4.

49. Лысов А.В. Методы оценки финансовых результатов деятельности организации/ А.В. Лысов, Г.Д. Гребнев // Экономика и социум. - 2017. - №1(32). - С. 152-158.

50. Сорокина Н.Г. Экономическая сущность, виды и значение финансовых результатов предприятия/ Н.Г.Сорокина, И.А.Соловьёва И.А. // Материалы VIII Международной студенческой электронной научной конференции «Студенческий научный форум». - 2016. - С. 1-3.

51. Ткачук Н. В. Основные подходы к формированию учетной информации о финансовых результатах / Н. В. Ткачук // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2014. – № 7. – С. 39-45.

52. Фомин В.П. Учет особенностей продуктовой сегментации бизнеса в анализе финансового результата продаж / В.П. Фомин, Н.А. Игошина // Вестник Оренбургского государственного университета. – 2014. - № 9 (170). – С. 74-79.

53. Хазиева Г.Р. Экономическое содержание финансовых результатов деятельности организации/ Г.Р.Хазиева // Экономика и социум. - 2017. - № 2(33). - С.1-5.

54. Шарипова А.Д. Анализ финансовых результатов организации/ А.Д.Шарипова // Экономика и социум. - 2017. - № 1(32). - С.1-6.

55. Шнайдер О.В. Система внутреннего аудита качества и её влияние на прибыль предприятия / О.В. Шнайдер, Т.П. Агуреева// Карельский научный журнал. - 2014. - № 3. - С. 110-114.

ПРИЛОЖЕНИЯ