

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

Институт экономики

Направление подготовки: 38.03.01 Экономика

Кафедра: Бухгалтерский учет и аудит

Допустить к защите:

Зав. кафедрой _____

_____ Клычова Г.С.

«24» мая 2019г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Совершенствование бухгалтерского учета и аудита финансовых
результатов на примере общества с ограниченной
ответственностью Агрофирма «Актай» Аксубаевского района
Республики Татарстан**

Обучающийся:

Ярославлева Людмила Анатольевна

Руководитель:

д.э.н., профессор

Закирова Алсу Рафкатовна

Рецензент:

к.э.н., доцент

Захарова Галина Петровна

Казань 2019

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки: 38.03.01 Экономика
Кафедра: Бухгалтерский учет и аудит

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
Клычова Г.С.
«07» декабря 2017г.

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу

Ярославлевой Людмиле Анатольевне

1. Тема работы: Совершенствование бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов на примере общества с ограниченной ответственностью Агрофирма «Актай» Аксубаевского района Республики Татарстан

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы 24.05.2019 г.

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

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: сущность и содержание финансовых результатов; структура формирования финансовых результатов; аудит финансовых результатов; экономическая характеристика деятельности предприятия; анализ финансового состояния; оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля; учет конечного финансового результата и отражение его в отчетности; проведение аудиторской проверки финансовых результатов; пути совершенствования учета и аудита финансовых результатов.

5. Перечень графических материалов:

6. Дата выдачи задания

«07» декабря 2017г.

Руководитель
Задание принял к исполнению

А.Р. Закирова
Л.А. Ярославлева

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.04.18	выполнено
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И АУДИТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ОРГАНИЗАЦИИ	15.04.18	выполнено
1.1. Сущность и содержание финансовых результатов		
1.2. Структура формирования финансовых результатов		
1.3. Аудит финансовых результатов		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО АГРОФИРМА «АКТАЙ» АКСУБАЕВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	15.10.18	выполнено
2.1. Экономическая характеристика организации		
2.2. Оценка финансового состояния предприятия		
2.3. Оценка организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля на предприятии		
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ООО АГРОФИРМА «АКТАЙ» АКСУБАЕВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	15.04.19	выполнено
3.1. Учет конечного финансового результата и отражение его в отчетности		
3.2. Проведение аудиторской проверки финансовых результатов		
3.3. Пути совершенствования учета и аудита финансовых результатов		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.05.19	выполнено
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.05.19	выполнено
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.05.19	выполнено

Обучающийся

Л.А. Ярославлева

Руководитель

А.Р. Закирова

Аннотация
к выпускной квалификационной работе бакалавра
Ярославлевой Людмилы Анатольевны

на тему: Совершенствование бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов на примере общества с ограниченной ответственностью
Агрофирма «Актай» Аксубаевского района Республики Татарстан

Выпускная квалификационная работа изложена на 75 страницах, включает 17 таблиц, 4 рисунка и 12 приложений. Для ее написания использовано 38 источников. Работа состоит из введения, трех глав и выводов и предложений.

Целью данного исследования является рассмотрение теоретических аспектов по учету и аудиту финансовых результатов, проведение анализа и аудита финансовых результатов и разработка рекомендаций по совершенствованию учета формирования финансовых результатов и улучшения финансового состояния организации. В практической части дана оценка ООО Агрофирма «Актай». Разработаны предложения по совершенствованию учета и аудита финансового результата ООО Агрофирма «Актай». ВКР основана на практических материалах исследуемого объекта и выполнена на достаточно высоком уровне. Компетенции, предусмотренные программой государственной итоговой аттестации, освоены в полном объеме. Полученные автором результаты достоверны, выводы и предложения обоснованы и могут быть рекомендованы к внедрению в практическую деятельность сельскохозяйственных организаций.

Summary

to final qualification work of the bachelor Yaroslavleva Lyudmila Anatolyevna on a subject: Improvement of accounting and audit of financial result on the example of the Aktay Agricultural Firm of the Aksubayevsky Region of Republic of Tatarstan limited liability company

Final qualification work is stated on 78 pages, includes 17 tables, 4 drawing and 12 applications. For its writing it is used the 38th source. Work consists of introduction, three chapters and conclusions and offers. Objective of this research is consideration of theoretical aspects on account and audit of financial results, carrying out the analysis and audit of financial results and development of recommendations about improvement of accounting of formation of financial results and improvement of a financial condition of the organization. In a practical part an assessment of LLC Agricultural Firm Aktay is given. Suggestions for improvement of account and audit of financial result of LLC Agricultural Firm Aktay are developed. VKR is based on practical materials of the studied object and executed at rather high level. The competences provided by the program of a State Final Examination are mastered in full. The results received by the author are reliable, conclusions and offers are proved and can be recommended for introduction in practical activities of the agricultural organizations

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
I ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ОРГАНИЗАЦИИ.....	8
1.1. Сущность и содержание финансовых результатов.....	8
1.2. Структура формирования финансовых результатов.....	14
1.3. Аудит финансовых результатов.....	22
II ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО АГРОФИРМА «АКТАЙ» АКСУБАЕВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН.....	28
2.1. Экономическая характеристика организации.....	28
2.2. Оценка финансового состояния предприятия.....	37
2.3. Оценка организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля на предприятии.....	43
III БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ООО АГРОФИРМА «АКТАЙ» АКСУБАЕВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН.....	50
3.1. Учет конечного финансового результата и отражение его в отчетности.....	50
3.2. Проведение аудиторской проверки финансовых результатов.....	57
3.3. Пути совершенствования учета финансовых результатов.....	64
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	73
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	76
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	80

ВВЕДЕНИЕ

Бухгалтерский учет финансовых результатов играет огромную роль в управлении организации, поскольку представляет собой наиболее полную информацию об эффективности деятельности предприятия и о его финансовом состоянии.

Для предпринимателя прибыль является сигналом, указывающим, где можно добиться наибольшего прироста стоимости, создает стимул для инвестирования в эти сферы. При развитой конкуренции этим достигается не только цель предпринимательства, но и удовлетворение общественных потребностей.

Так как финансовый результат (прибыль или убыток) является обобщающим показателем деятельности организации, поэтому любые достижения и недостатки в работе организации напрямую влияют на размер прибыли либо убытка. И поэтому в настоящее время вопросы наиболее грамотного ведения учета финансовых результатов финансово-хозяйственной деятельности и повышения ее роли как источника финансового благополучия особенно актуальна для российских организаций.

Одним из эффективных систем внутреннего контроля хозяйственной деятельности сельскохозяйственных предприятий служит независимая аудиторская проверка, поскольку основной целью любой организации является получение как можно больше прибыли при нормальных издержках производства и дальнейшей реализации произведенной продукции, работ и услуг. Финансовый результат выступает основным объектом при осуществлении аудиторской проверки, внутреннего контроля и при управлении предприятием, ведь от результатов хозяйственной деятельности предприятия зависит экономическая устойчивость, конкурентоспособность и в целом состояние предприятия. Поэтому показатели финансового результата должны

подвергаться тщательной проверке со стороны предприятия путем внешнего либо внутреннего аудита для достоверности данных показателей и выявления внутренних резервов и их применение для оптимизации расходов и увеличения прибыли в результате деятельности предприятия.

Целью данного исследования является рассмотрение теоретических аспектов по учету и аудиту финансовых результатов, проведение анализа и аудита финансовых результатов и разработка рекомендаций по совершенствованию учета формирования финансовых результатов и улучшения финансового состояния организации.

Для достижения данной цели необходимо рассмотреть следующие задачи:

- исследовать современные теоретические аспекты учета и аудита финансового результата;
- дать экономическую характеристику, оценить финансовое состояние и организацию бухгалтерского учета и внутреннего контроля в организации;
- проанализировать процесс формирования финансового результата на предприятии;
- рассмотреть методику планирования и проведения аудита финансовых результатов;
- разработать основные направления совершенствования учета формирования финансового результата деятельности в ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района РТ.

Объект исследования - ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района РТ, основным видом деятельности которой является смешанное сельское хозяйство.

Предмет исследования - организация бухгалтерского учета и аудита, формирования финансового результата в ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района РТ.

В процессе обработки, обобщения и анализа собранного материала были использованы следующие методы экономических исследований:

монографический, абстрактно-логический, также методы бухгалтерского учета: документация, оценка, счета, двойная запись, баланс и отчетность.

Теоретической и методологической основой при написании квалификационной работы послужили нормативно-правовые акты РФ, нормативные акты по бухгалтерскому учету и отчетности и проведения аудита в РФ; План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению; экономическая и научная литература; периодические издания, методические рекомендации по учету и аудиту финансовых результатов. В практической части ВКР использовалась документация по бухгалтерскому учету предприятия ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района РТ, а именно, внутренняя статистическая информация, устав и учетная политика предприятия, бухгалтерская отчетность за 2014 – 2018 годы, регистры аналитического и синтетического учета.

Практическая значимость выпускной квалификационной работы заключается в том, что результаты проведенного исследования могут быть использованы руководством работы ООО Агрофирма «Актай» Аксубаевского района Республики Татарстан с целью совершенствования бухгалтерского и налогового учета.

Результаты исследования были апробированы в различных международных и всероссийских конференциях, проведенных на базе Казанского ГАУ. По результатам исследования опубликовано 2 печатные работы.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ОРГАНИЗАЦИИ

1.1. Сущность и содержание финансовых результатов

Российская экономика во многом зависит от точности и правильности информации, которая создает фактическое отражение финансового состояния и финансовых результатов работы любой организации.

Учет финансового результата является одним из серьезных тем во всей сфере бухгалтерского учета. Важность учета финансовых результатов определяется тем, что именно по его данным составляется информация о прибыли или убытке предприятия.

В рыночной экономике прибыль занимает основное место и выражает многосторонние связи в воспроизводственном процессе. Стремление к увеличению прибыли, то есть ее максимизация выступает главной целью деятельности организации и служит основным источником экономического развития не только отдельно взятых организаций, но и в целом всей страны.

С давних времен понятию прибыли уделялось большое внимание. Она является, да и сейчас является предметом пристального внимания ученых-экономистов, теоретиков бухгалтерского учета и нашло отражение во многих трудах выдающихся ученых всех времен, и на сегодняшний день не утратила свое значение, а, наоборот, с каждым днем приобретает все более высокое положение.

В процессе развития экономической теории определение значения прибыли с каждым разом все более усовершенствовалась и усложнялась. Отправной точкой возникновения природы прибыли начинают рассматривать с XV-XVI вв. меркантилистов (Р. Кантильон, Т. Мен и др.). Прибыль появляется во внешней торговле в процессе реализации продукции по более высоким ценам по сравнению с ее покупной стоимостью.[22, с.12]

В развитие теории прибыли также внесли свой вклад представители экономической школы – физиократы (Ф. Кен, Ж. Тюрго). Их подход к

источникам формирования прибыли был основан на сельскохозяйственном производстве. Данное производство было единственным источником образования положительного значения прибыли. Следовательно, они считали, что основной экономической политикой государства и целью отдельных организаций служит вложение необходимых средств для развития сельскохозяйственного производства, генерирующего прибыль в наибольших масштабах. [22, с.12]

Адам Смит развивая теорию стоимости, определяет прибыль как разницу между прибылью предпринимателя и оплатой труда наемных работников. При этом превышение стоимости, созданной трудом рабочих, над оплаченным трудом, получившим свой эквивалент в заработной плате, Адам Смит описывает как всеобщую категорию, по отношению к которой прибыль и земельная рента являются составными частями. Вскоре Адам Смит приходит к выводу о том, что заработная плата, рента и прибыль – это три первоначальные источники любого дохода. Безусловно, данное заключение не согласуется с теорией трудовой стоимости, где стоимость товаров определяются затратами труда на их создание и данная стоимость может только разделиться на составные элементы, а не складываться из них, как это считал А.Смит. [28, с.8]

Иначе рассматривает понятие прибыли Ф. Найт. В его понимании неопределенность и прибыль имеют тесную связь друг с другом. Источником прибыли служит неопределенность, которая расценивается как вознаграждение предпринимателя за принятие и выполнение правильных решений в условиях неопределенности. [37, с.29]

Научное обоснование сущности прибыли как экономической категории, которое сохранилось и в настоящее время, обосновал немецкий экономист, Карл Генрих Маркс. В теории прибавочной стоимости К. Маркс применяет слово «прибыль»: «во-первых, для обозначения прибавочной стоимости продукта, которая периодически появляется из капитала, во-вторых, для

обозначения части этого продукта, периодически потребляемой капиталистом или присоединяемой им к своему потребительному фонду». [21, с.55]

В своем знаменитом труде «Капитал» (1867год) он показал, что в основе прибыли лежит прибавочная стоимость, которую капиталист присваивает в форме результата «работы» его капитала. При этом не происходит какого либо обмана или принуждения. Прибыль образуется потому, что товар «Рабочая сила» - специфический и способен создавать новую стоимость, размер которой превышает реальный размер стоимости самой рабочей силы. Но прибыль является превращённой формой прибавочной стоимости, а не собственно прибавочной стоимостью, так как часть прибавочной стоимости трансформируется в форму «затрат» — проценты по кредиту, рента, налоги, надбавки к зарплате.[20, с.306]

Российские ученые и экономисты тоже дают свое определение понятию «прибыль».

А.П. Рудановский в начале 20 века сформулировал понятие финансового результата следующим образом: «Прибыль есть превышение доходов над расходами в каждой операции, а убыток, наоборот, превышение расходов над доходами, определившихся в законченных операциях; тогда как превышению доходов над расходами и наоборот в незаконченных операциях нельзя придавать значения прибыли или убытка».[29, с.64]

Одним из первых лиц, предложившего вычислять финансовый результат в отрасли сельского хозяйства был А.В Чаянов. Он писал: «Единственно реальной величиной дохода и доходности являются только результаты хозяйственной деятельности по всему хозяйству в целом». Он исходил из применения двойственного критерия, а именно, повышения производительности труда работников и демократизации распределения национального дохода. [34,с.55]

Изучение вопросов о сущности финансовых результатов сводится к четкому разграничению понятий бухгалтерская и экономическая прибыль.

Бухгалтерская прибыль понимается как разность между доходами организации и его внешними затратами, произведённых на производство и реализацию продукции. А экономическая прибыль понимается как разница между доходами и суммой внешних и внутренних экономических затрат. Она рассчитывается как разность между бухгалтерской и нормальной прибылью организации. Отличие бухгалтерской и экономической прибыли выражается в том, что бухгалтерская прибыль не показывает экономическую сущность прибыли, то есть настоящий результат работы организации за конкретный отчетный период. Результаты экономической прибыли указывают на то, что в организации производственные ресурсы используются более эффективно. И кстати, поэтому экономическая, а не бухгалтерская прибыль выступает критерием эффективного применения ресурсов организации для производства и реализации продукции, работ, услуг.

В нормативных и законодательных актах также приводятся определения «прибыли». Например, согласно Положению по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, бухгалтерская прибыль либо убыток представляет собой конечный финансовый результат (прибыль или убыток), выявленный за отчетный период на основе бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса по тем правилам, которые приняты в соответствии с нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету[6]. Если рассматривать с точки зрения налогового законодательства, то согласно ст. 247 НК РФ под прибылью именно для российских организаций понимаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, определяющиеся в соответствии с настоящей главой [2].

Таким образом, финансовый результат – это итог финансово-хозяйственной работы организации за отчетный период, который может выражаться в форме прибыли - если доходы превышают расходы или в форме убытка - если расходы больше доходов. Прибыль как формируемый показатель

эффективности определяется расчетным путем не только в финансовом, но и в управленческом и налоговом учете. Для детальной оценки деятельности организации используются показатели финансовых результатов, а именно: валовая прибыль (убыток), прибыль (убыток) от продаж, прибыль (убыток) до налогообложения, налогооблагаемая прибыль (убыток), чистая прибыль, нераспределенная прибыль (убыток).

Валовая прибыль образуется путем сопоставления выручки и прямыми производственными затратами реализованной продукции, работ и услуг. В экономической литературе понятия валовая прибыль и брутто – прибыль признаются синонимами. [37, с.56]. Согласно п. 49 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету доходов, расходов и финансовых результатов сельскохозяйственных организаций валовая прибыль (брутто-прибыль) организации определяется как разность выручки от продажи продукции, работ и услуг и суммы себестоимости продаж [18].

Прибыль (убыток) от продаж представляет собой валовую прибыль, уменьшенную на стоимость расходов (управленческих, коммерческих) от продажи отчетного периода. Расчет прибыли (убытка) до налогообложения предполагает, что прибыль либо убыток от продажи продукции (работ, услуг) увеличивается либо уменьшается на величину прочих доходов и расходов. Данный показатель прибыли представляет интересы как государства (налоги), так и участников организации (вознаграждения).

Налогооблагаемая прибыль - это полученный доход, уменьшенный на величину произведенных расходов. Налогооблагаемая прибыль организации образуется в регистрах налогового учета в процессе накапливания данных о налоговых доходах и расходах, отражаемых в налоговой декларации. При отсутствии влияния на разницу между прибылью (убытком) до налогообложения и суммой налога на прибыль, отложенных налоговых активов и обязательств, разница представляет собой показатель чистой (нераспределенной) прибыли (непокрытого убытка) отчетного периода.

Чистая прибыль (нетто-прибыль) в свою очередь разность между балансовой прибылью и налоговыми платежами из нее. По другому её называют прибылью, остающейся в распоряжении предприятия, и в дальнейшем подлежащей распределению [6.] Нераспределенная прибыль – это прибыль, которая остается в распоряжении организации. Авторы зарубежных стран чаще всего применяют термин «Реинвестированная прибыль»[33, с.124].

Прибыль как важнейшая категория рыночных отношений выполняет ряд функций:

- является критерием и показателем эффективности деятельности предприятия;

- обладает стимулирующей функцией. В зависимости от нее принимаются дивидендная и инвестиционная политика предприятия, решаются вопросы обновления производственных фондов и совершенствования производства. За счет прибыли осуществляются материальное стимулирование рабочего персонала и предоставляются социальные льготы, содержание объектов социальной сферы;

- является источником формирования доходов бюджетов различных уровней. Она поступает в бюджеты в виде налоговых платежей, а также экономических санкций и используется на различные цели, определенные расходной частью бюджета и утвержденные законодательством.[31, с.285]

Важную роль также играют и убытки — противоположная сторона прибыли. Они отражают ошибки и просчеты в использовании средств, организации производства и реализации продукции, товаров. Согласно ГК РФ под убытками понимаются расходы, которые лицо, чье право нарушено, произвело или должно будет произвести для восстановления нарушенного права, утрата или повреждение его имущества (реальный ущерб), а также неполученные доходы, которые это лицо получило бы при обычных условиях гражданского оборота, если бы его право не было нарушено (упущенная выгода) [1].

Таким образом, существует множество определений понятия финансового результата, в частности прибыли, каждая из которых по-своему верна и удобна, что закреплено общими закономерностями научного познания явлений. Однако данная тема остается сложной и порой дискуссионной, поскольку к сегодняшнему дню нет однозначного определения сущности природы прибыли.

1.2. Структура формирования финансовых результатов

Получение прибыли – это основное условие функционирования организации. Процедура образования прибыли имеет неразрывную связь с такими элементами финансового результата как «доходы» и «расходы». Доходы и расходы являются как раз теми фактами хозяйственной жизни, которые с экономической, юридической и бухгалтерской точек зрения приводят к изменению финансовый результат хозяйственной деятельности организации.

Впервые в российских нормативных документах данные понятия были отражены в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России, одобренной 29.12.1997 года Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов РФ и Президентским советом профессиональных бухгалтеров.

Определения доходов и расходов неоднозначны. В настоящее время определения понятия доходов и расходов, их классификация, оценка определяются Положением по бухгалтерскому учету 9/99 «Доходы организации» и Положением по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации».

В Положениях по бухгалтерскому учету правила формирования доходов и расходов рассматриваются в их синхронизации и сопоставлении для получения финансового показателя – прибыли или убытка. Финансовый результат деятельности организации характеризует ее положение на рынке, успешность управления, капитализацию организации и другие моменты, интересующие

всех пользователей финансовой отчетности. Достоверные показатели прибыли (убытка), понятные и позволяющие получать однозначные выводы при использовании бухгалтерской отчетностью, возможны в том случае, если они формируются на основе унифицированных и общеизвестных правил. Этой цели служат нормы и правила, изложенные в этих ПБУ.

Доходами организации понимается увеличение экономической выгоды посредством выбытия активов или уменьшения обязательств, приводящие к увеличению капитала организации. [10] Расходами организации понимаются уже уменьшение экономической выгоды посредством выбытия активов и появления обязательств, приводящие к уменьшению капитала. [11]

Данные Положения по бухгалтерскому учету носят обобщающий характер и классифицируют доходы и расходы в зависимости от условий и направлений деятельности на доходы и расходы от обычных видов деятельности и прочие доходы и расходы.

Доход от обычной деятельности (выручка) согласно МСФО 18 «Выручка» образуется в процессе регулярной деятельности организации в различных видах: в виде доходов от продажи продуктов труда, в суммах полученных вознаграждений, процентов, в виде роялти или арендной платы. [14] Если проводимые организацией операции приводят к увеличению капитала, но при этом они не входят в число типичных, постоянных, то используется другой термин - Gains, который трактуется как прочие или случайные прибыли. [25, с.47].

В отечественном учете доходы от обычных видов деятельности отождествляются с понятием «выручка»: «Доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг». [10]

Согласно п. 5 ПБУ 9/99 доходами от обычных видов деятельности считается:

- выручка от продажи продукции и товаров, а также поступления, которые связаны с выполнением работ и оказанием услуг;

- на предприятиях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование либо во временное владение и пользование своих активов по договору аренды, где выручкой считаются те поступления, получение которых связано именно с этой деятельностью (арендная плата);

- на предприятиях, основной деятельностью которых является предоставление за плату прав, которые возникают из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, выручкой считаются поступления, которые, безусловно, связанные с этой деятельностью (лицензионные платежи (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности);

- на предприятиях, предметом деятельности которых является участие уставных капиталов других организаций, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью.[10]

Поскольку основную долю прибыли сельскохозяйственные организации получают от продажи продукции, то именно эта прибыль является объектом детального изучения. Для учета финансовых результатов от продажи продукции (работ, услуг) используется счет 90 «Продажи. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету предлагают два варианта открытия субсчетов к счету 90 «Продажи». Организация самостоятельно решает какой вариант группировки субсчетов применять в учете и утверждает его в учетной политике. При первом варианте (типовом) к счету 90 открываются следующие субсчета:

90-1 «Выручка» - применяется для учета выручки с суммой налога на добавленную стоимость;

90-2 «Себестоимость продаж» - применяется для учета себестоимости проданной продукции (работ, услуг), по которым на субсчете 90-1 признана выручка;

90-3 «Налог на добавленную стоимость» - применяется для учета сумм НДС, причитающихся к получению от покупателя (заказчика) и, в свою очередь, уплачиваемых в бюджет;

90-4 «Акцизы» - применяется для учета сумм акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров) для дальнейшей уплаты в бюджет;

90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» - применяется для выявления финансового результата (прибыли или убытка) от продаж за отчетный период.

По окончании отчетного года сальдо по всем субсчетам учета оборотов по продаже, открытым к счету 90 «Продажи», закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж». Субсчета 90-2, 90-3, 90-4 закрываются записями по кредиту в дебет субсчета 90-9, сумма субсчета 90-1 списывается с дебета в кредит субсчета 90-9. Полученная разница записывается заключительным оборотом отчетного года: по дебету счета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» и кредиту 99 «Прибыли и убытки», если получена прибыль или по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту счета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж», если получен убыток. В результате произведенных записей по состоянию на первое января нового отчетного года ни один из субсчетов счета 90 «Продажи» сальдо не имеет.

Второй вариант предусмотрен для учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций. При данном варианте к счету 90 «Продажи» открываются субсчета в разрезе следующих групп продажи продукции, товаров, работ и услуг: 90-1 «Продукции растениеводства», 90-2 «Продукции животноводства», 90-3 «Продукции промышленности и подсобных производств», 90-4 «Продукции вспомогательных, обслуживающих и других производств», 90-5 «Строительно-монтажные работы», 90-6 «Продукции и животные от населения», 90-7 «Жилые

дома работников организации», 90-8 «Прочая продукция, товары, работы, услуги», 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж». Однако применение данной группировки аналитических счетов не позволяет получать более полную информацию при составлении отчетности, принятия различного рода управленческих решений и формирования налоговых баз согласно налоговому кодексу. Поэтому для сельскохозяйственных организаций целесообразно использовать первый, то есть типовой вариант открытия субсчетов.

Для формирования финансового результата работы организации необходимо вычислить себестоимость реализованной продукции, работ и услуг. На сегодняшний день в российском учете возможно применение двух методов вычисления себестоимости:

- использование полной себестоимости, которая включает в себя затраты на производство. Данный способ включения расходов является для отечественной системы учета весьма традиционным. В полную себестоимость включаются все ресурсы, которые были использованы на ее производство и на ее реализацию потребителю. Она представляет собой сумму прямых расходов на объект учета затрат и пропорциональной доли общепроизводственных и общехозяйственных расходов, относимых на этот же объект. К тому же в состав полной себестоимости относятся и расходы на продажу (коммерческие расходы).

- применение сокращенной себестоимости продаж. Этот способ включения затрат в себестоимость очень широко используется в мировой практике, где он получил название «директ-костинг». Суть этого способа состоит в том, что общехозяйственные расходы не распределяются между объектами производственного учета, а сразу списываются на финансовые результаты организации. Таким образом, в подсистему учета финансовых результатов включается сокращенная себестоимость, которая меньше себестоимости, исчисленной по первому способу, на сумму общехозяйственных расходов.

В сельскохозяйственных организациях определение финансового результата от сбыта произведенной продукции возможно только в конце года. То есть получается, что в течение года на субсчете «Себестоимость продаж» счета 90 определяется условный финансовый результат. А к концу отчетного периода, когда уже известны все фактические затраты на производство продукции, после корректировочных записей вычисляется фактическая себестоимость продукции.

Вторым элементом финансового результата деятельности сельскохозяйственных организаций является сальдо прочих доходов и расходов, учитываемое на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Этот счет используется для накопления информационных данных о доходах и расходах по прочим, не связанным с основной деятельностью операциям и выявления финансового результата по этим операциям. В Плане счетов к счету 91 «Прочие доходы и расходы» открываются субсчета: 91-1 «Прочие доходы»; 91-2 «Прочие расходы»; 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Записи по субсчетам 91-1 «Прочие доходы» и 91-2 «Прочие расходы» производятся накопительно в течение года. Субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» служит для ежемесячного отражения разницы между доходами и расходами, которая заключительными оборотами списывается с субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки». По окончании отчетного года субсчета 91-1 «Прочие доходы» и 91-2 «Прочие расходы» закрывают внутренними записями на субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов». Перечень прочих доходов и расходов в соответствии с ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 приведены в таблице 1.

Таблица 1 – Прочие доходы и расходы в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации»

Прочие доходы	Прочие расходы
поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации	расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организаций
поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности	остаточная стоимость активов, по которым начисляется амортизация, и фактическая себестоимость других активов, списываемых организацией
поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций	расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций
поступления, связанные с продажей и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств в российской валюте, продукции, товаров	расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств в российской валюте, товаров, продукции
проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке	проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов)
штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, полученные или признанные к получению	штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, уплаченные или признанные к уплате
прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году	убытки прошлых лет, признанные в отчетном году
поступления в возмещение причиненных организации убытков	возмещение причиненных организацией убытков
суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности	суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания
прочие доходы	прочие расходы

Для целей бухгалтерского учета величины прочих поступлений определяется в следующем порядке:

- величины поступлений от продажи основных средств и других активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также суммы процентов, которые получены за предоставление в пользование денежных средств организации, а также доходы от участия в уставных капиталах других организаций (при том условии если это не является предметом основной деятельности организации) определяются в фактической сумме поступлений, вытекающей из условий соответствующих договоров;

- штрафы, пени, неустойки за нарушения условий договоров, а также возмещения причиненных организации убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных должником.

- активы, которые получены на безвозмездной основе, принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости. Рыночная стоимость активов полученных на безвозмездной основе определяется организацией на основе действующих на дату их принятия к бухгалтерскому учету цен на данный или аналогичный вид активов. Данные о ценах, действующих на дату принятия к бухгалтерскому учету, должны быть подтверждены документально или путем проведения экспертизы;

- кредиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, включается в доход организации в сумме, в которой эта задолженность была отражена в бухгалтерском учете организации;

- суммы дооценки активов определяют в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов;

- иные поступления принимаются к бухгалтерскому учету в фактических суммах. [10]

Итоговые результаты работы сельскохозяйственной организации определяются путем подсчета и сбалансирования всех доходов и расходов за определенный отчетный период. Для этих целей служит счет 99 «Прибыли и убытки». Сальдо этого счета (дебет – убыток, кредит – прибыль) характеризует

финансовый результат работы организации с начала отчетного года. Операции отражаются на данном счете по кумулятивному принципу, то есть доходы и расходы накапливаются на счете нарастающим итогом с начала отчетного года. Сальдо по данному счету получается путем балансировки всех доходов и расходов организации.

Таким образом, можно сделать вывод, что бухгалтер должен особое внимание уделять вопросу формирования и учета финансовых результатов на предприятии. Ведь именно от их правильного учета формируется в последующем налогооблагаемая база по налогу на прибыль организаций, создаются стимулы для дальнейшего поступательного развития хозяйствующего субъекта.

1.3. Аудит финансовых результатов

В настоящее время современный аудит занимает одно из основных мест в системе управления организацией. Он должен отвечать требованиям международных стандартов, удовлетворять потребности внешних и внутренних пользователей, выявлять резервы повышения эффективности работы организации.

Аудит финансовых результатов является лишь одной из составной частью аудита достоверности бухгалтерской отчетности, с помощью которой возможна оценка достоверности отражения финансовых результатов и правильного их формирования.

Аудит финансовых в первую очередь, направлено на детальную проверку и изучению полученных доходов и расходов от реализации произведенной продукции, на своевременное их выявление, формирование и дальнейшего применения. Аудиту подвергаются и проверка соблюдения установленного порядка формирования доходов и расходов по обычным видам деятельности (продаж) и прочих поступлений, их распределение по отчетным периодам

отражение на соответствующих счетах бухгалтерского учета и достоверность бухгалтерской отчетности о финансовых результатах.

В РФ порядок работы аудиторской деятельности регламентируется Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» и федеральными стандартами (правилами) аудиторской деятельности.

В соответствии с определением, приведенным в федеральном законе «об аудиторской деятельности» под аудиторской деятельностью обуславливается проведение независимой проверки бухгалтерской отчетности для выражения мнения о достоверности этой отчетности, проводимого аудируемым лицом.[4]

Целью аудита финансовых результатов и использования прибыли служит проверка точности и правильности образования прибылей и убытков организации в бухгалтерском учете и отчетности, а также правомерного распределения прибыли и применения ее после налогообложения.

Основными задачами аудиторской проверки финансовых результатов и распределения прибыли являются:

- проверка точного формирования финансовых результатов от работы организации;
- определение правильности оформления хозяйственных ситуаций, происходящих в организации в первичных документах и сопоставление данных, которые указаны в регистрах учета;
- проверка расчетов налоговых платежей и уплаты его в бюджет, в установленные законодательством сроки;
- выполнение контроля достоверности отражаемых в бухгалтерском учете и отчетности данных о деятельности организации;
- анализ способов поиска резервов прибыли и результативного ее применения;
- разработка способов и финансовых методов, приводящих к снижению себестоимости произведенной продукции и тем самым увеличению прибыли;

- проверка за соблюдением установленного режима финансирования различных затрат за счет прибыли;

- выявление отклонений фактического применения прибыли от плановых, а также выяснение причин этих отклонений.

Аудиторские стандарты позволяют определить общую последовательность проведения аудита, которая состоит из следующих этапов:

- 1) предварительный этап (предварительное планирование) - процесс знакомства между аудиторской компанией и организацией – клиентом. Аудиторская компания в полном объеме знакомится организацией и с его финансово – хозяйственной деятельностью. Данная информация понадобится для определения объема аудита, возможных рисков, а также стоимости аудиторской проверки.

- 2) планирование аудиторской проверки – подготовка и создание плана и программы проведения аудита в организации, а также составляется график проведения аудиторской, определяются члены аудиторской группы, которые проведут проверку. На данном этапе аудитор изучает и дает оценку ведению в организации бухгалтерского учета и функционированию системы внутреннего контроля, за счет которого определяется содержание и объем дальнейших аудиторских процедур.

Программа аудита служит инструкцией для аудитора и инструментом контроля правильности выполнения работ. От правильного и самое главное грамотного составления данного документа зависит качество выполнения аудиторской проверки. [32, с.244]

Помимо этого аудитор вычисляет уровень существенности и аудиторский риск, результаты которых отражаются в плане и программе аудиторской проверки. Расчет существенности в аудите — это вероятность того, что применяемые аудиторские процедуры позволяют определить наличие ошибки в отчетности экономического субъекта, а также оценить их влияние на принятие существенных соответствующих решений ее пользователями. [27, с.259]

Аудиторский риск — это предпринимательский риск аудитора (аудиторской компании), которая представляет собой оценку риска неэффективности аудиторской проверки. Аудиторский риск вычисляется путем произведения внутривладельческого риска (ВР), риска внутреннего контроля (РК) и риска необнаружения (РН):

$$AP = BP * PK * PN \quad (1)$$

Под внутривладельческим риском понимается вероятность риска содержания в отчетности фактов хозяйственной деятельности до их выявления системой внутреннего контроля (СВК).

Риск необнаружения отражает вероятность не нахождения (необнаружения) существенных ошибок, искажений при проведении аудиторской проверки.

Риск внутреннего контроля — это вероятность нахождения ошибок, которые были допущены системой внутреннего контроля организации.

Между существенностью и аудиторским риском существует обратная зависимость, то есть чем выше уровень существенности, тем ниже уровень аудиторского риска, и наоборот. Обратная зависимость между существенностью и аудиторским риском принимается во внимание аудитором при определении характера, сроков проведения и объема аудиторских процедур. [15]

3) проведение аудита, то есть осуществление аудиторских операций и сбор аудиторских доказательств. В процессе аудита применяются такие способы сбора информации как пересчет, осмотр, устный опрос, инспектирование, проверка документов, аналитические процедуры (т.е. методы оценки финансовой отчетности путем сопоставления отдельных ее показателей) и др.

Под аудиторскими доказательствами понимается информация, которая была выявлена аудитором в процессе проверки. Данная информация позволяет сформулировать аудитору окончательные выводы и выразить свое мнение о достоверности финансовой отчетности. Аудиторские доказательства заносятся

в рабочие документы, в которых аудитор указывает информацию о планировании аудиторской работы, характере, о времени проведения аудита и объеме выполненных аудиторских процедур, их результатах, а также о выводах, сделанных на основании аудиторских доказательств.

4) заключительный этап – составление аудиторского заключения. Аудитором составляется отчет с выражением мнения о достоверности финансовой отчетности и ее соответствия действующему законодательству.

Аудиторское заключение должно быть пронумеровано, прошнуровано, опечатано печатью аудитора, с указанием общего количества листов.

К аудиторскому заключению на бумажном носителе прилагается бухгалтерская отчетность, в отношении которой выражается мнение и которая датирована и подписана аудируемым лицом в соответствии с правилами отчетности.

Аудиторское заключение подготавливается в количестве экземпляров, согласованном аудиторской организацией и аудируемым лицом, причем аудиторская организация и аудируемое лицо должны получить не менее чем по одному экземпляру аудиторского заключения с прилагаемой бухгалтерской отчетностью.

Основными ресурсами для осуществления аудита финансовых результатов деятельности организации служат:

- учредительные документы организации (протоколы собрания учредителей, устав организации и др.);
- приказ по учетной политике организации;
- приказы, распоряжения руководителя организации;
- бухгалтерская отчетность организации (бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах);
- записи в регистрах учета, а именно в Главной книге, в журнале -ордерах, регистрах аналитического и синтетического учета по счётам 90 «Продажи», 91

«Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыль и убытки», 84 «Нераспределенная прибыль» и др.;

- различные первичные документы (выписки из банков о движении денежных средств на расчётном счёте банка, приходные и расходные ордера, платёжные ведомости, документы на отпуск готовой продукции со склада, платежные требования и платёжные поручения на оплату отгруженной продукции и другие).

По итоговым результатам проведенной проверки составляются планы дальнейшего развития организации, формируются управленческие решения, определяются скрытые резервы для роста эффективной деятельности организации, оцениваются результаты деятельности. Конечным финансовым результатом организации является прибыль или убыток. Она стимулирует развитие компании и является основным источником финансовых ресурсов.

Таким образом, аудит финансовых результатов представляет собой завершённую проверку отчетности, поскольку любая организация работает на достижение цели — положительного финансового результата — прибыли как показателя эффективной деятельности организации.

2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО АГРОФИРМА «АКТАЙ» АКСУБАЕВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

2.1. Экономическая характеристика организации

Общество с ограниченной ответственностью «Агрофирма Актай» было учреждено 17 ноября 2008 года. Юридический адрес: 423060, Республика Татарстан, Аксубаевский район, поселок городского типа Аксубаево, улица Мазилина, 94. ООО «Агрофирма Актай» имеет зерновое направление деятельности на закрепленной площади 3942 га сельхозугодий. В 2017 году в хозяйстве было произведено 5313 тонн зерна, что на 33% больше уровня 2016 года. Наряду с отраслью растениеводства, в ООО «Агрофирма Актай» активно развивается отрасль животноводства. На сегодняшний день хозяйство достигло значительных результатов и в отрасли коневодства.

Благоприятные природно-экономические условия обуславливают получение организацией положительных результатов финансовой деятельности.

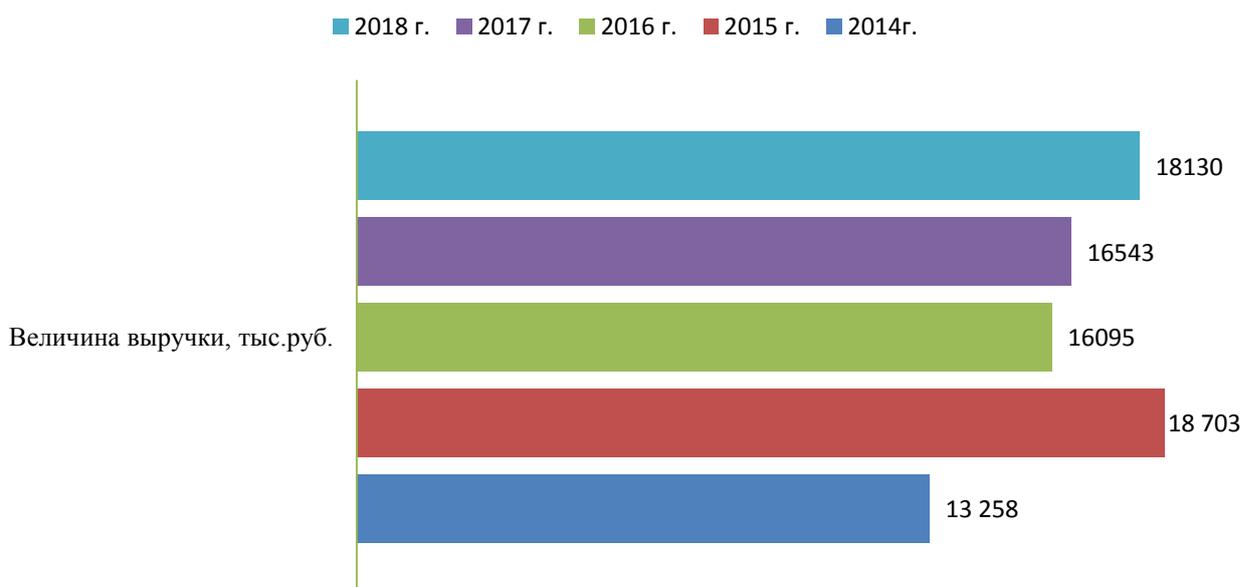


Рис.1 – Величина выручки в ООО «Агрофирма Актай» за 2014-2018 г.

По данным, отраженным на рисунке 1, мы можем сказать, что показатель величины выручки в ООО «Агрофирма Актай» имеет тенденцию увеличения. Так к концу 2018 года величина выручки возросла на 4872 тысяч рублей или же на 36,7% по сравнению с показателем 2014 года.

Наряду с величиной выручки необходимо выявить динамику такого показателя, как величина чистой прибыли (рисунок 2).

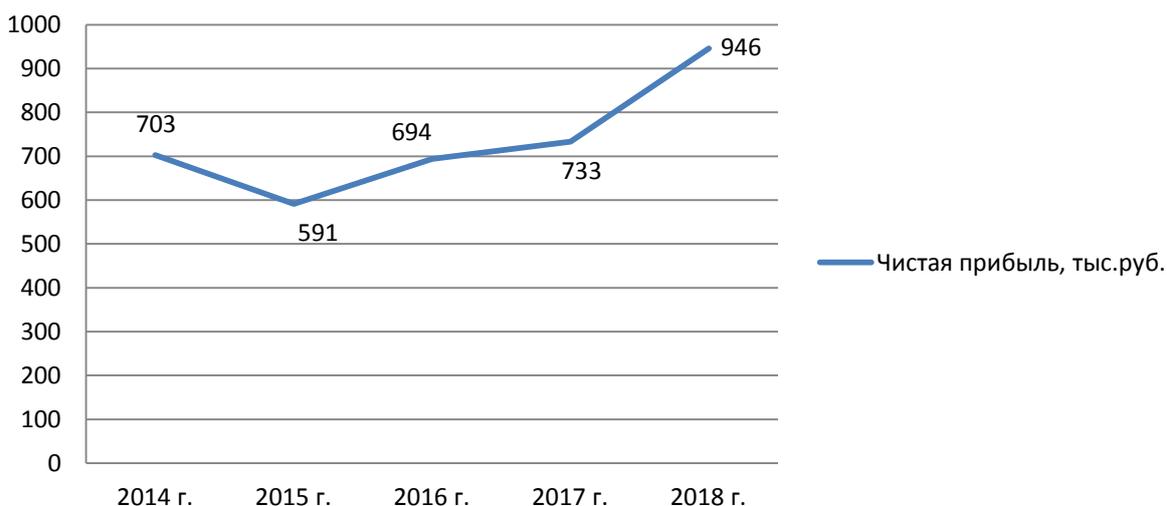


Рис.2 — динамика величины чистой прибыли в ООО «Агрофирма Актай», 2014-2018 г.

Как видно по данным рисунка 2, величина чистой прибыли в ООО «Агрофирма Актай» за последние пять лет имела тенденцию роста и к концу 2018 года достигла 946 тысячи рублей, что на 243тыс. рублей больше чем в 2014 году.

Как известно, неотъемлемым условием осуществления производственной деятельности для каждой сельскохозяйственной организации, является наличие земли. В связи с этим, при осуществлении экономической характеристики той или иной сельскохозяйственной организации в первую очередь необходимо определить состав земельных фондов и структуру сельскохозяйственных угодий (таблица 1).

Таблица 1 - Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «Агрофирма Актай» Аксубаевского района РТ, 2014-2018 гг.

Виды угодий	Годы										Структура в среднем по РТ за 2018 год	
	2014		2015		2016		2017		2018		Площадь, га	Структура, %
	Площадь, га	Структура, %										
Всего земель	4626	X	4626	X	4126	X	2843	X	3060	X	6654	X
в т.ч. сельхоз угодий	4442	100	4442	100	3942	100	2659	100	2876	100	6442	100,0
из них пашни	3737	84,1	3737	84,1	3237	82,1	1954	73,5	1987	69,1	5650	87,7
пастбища	705	15,9	705	15,9	705	17,9	705	26,5	889	30,9	620	9,6
Процент распаханности, %	X	84,1	X	84,1	X	82,1	X	73,5	X	69,1	X	87,7

Исходя из данных таблицы 1, мы можем сделать следующие выводы:

- общая площадь земельных угодий ООО «Агрофирма Актай» в период с 2014 по 2015 год оставалась неизменной, а в 2017 году резко уменьшилась на 1783 га по сравнению с 2014 годом. К 2018 году общая земельная площадь достигла величины в 3060 га, что на 3594 га меньше, чем значение среднереспубликанского показателя.

- по аналогии с общей земельной площадью хозяйства, площадь сельскохозяйственных угодий в 2014-2015гг оставалась неизменной, в 2017 году сократилась на 1783 га и к 2018 году составила 2876 га.

- на 2018 год наибольший удельный вес в структуре сельскохозяйственных угодий составляет площадь пашни – 69,1%, вторую по величине земельную площадь занимают пастбища –30,9%.

Следует обратить внимание на такой показатель, как процент распаханности, так же отраженный в таблице 1. В 2014 и 2015 году данный показатель оставался неизменным и составлял 84,1%. В 2018 году данный показатель стал равным 69,1%, что на 18,6% меньше среднего показателя по республике.

При экономической характеристике сельскохозяйственной организации необходимо определить специализацию ее производственной деятельности. Данная необходимость обусловлена тем, что от специализации производства напрямую зависят результаты хозяйственной деятельности организации. Основным показателем, характеризующим специализацию сельскохозяйственной организации, является структура товарной продукции.

С целью определения специализации производства изучаемой нами организации проанализируем структуру денежной выручки ООО «Агрофирма Актай» за 2014-2018 гг., результаты представим в таблице 2.

Таблица 2 - Структура денежной выручки от реализации готовой продукции в ООО «Агрофирма Актай» Аксубаевского района РТ за 2014-2018 гг.

Вид продукции	Годы										В средн. за 5 лет, %
	2014		2015		2016		2017		2018		
	Сумма, т ыс. руб	Структур а, %									
Зерно	3573	54,1	4675	61,7	5130	65,1	9740	74,8	8751	72,5	65,6
Молоко	1755	26,6	1288	17,0	796	10,1	1782	13,7	1788	14,8	16,4
Мясо КРС	710	10,7	626	8,3	698	8,9	264	2,0	300	2,5	6,5
Лошади (в живой массе)	572	8,7	983	13,0	1254	15,9	1230	9,4	1235	10,2	11,5
Всего	6610	100	7572	100	7878	100	13016	100	12074	100	100

Исходя из данных таблицы 2, мы можем сказать, что наибольший удельный вес в структуре денежной выручки, полученной ООО «Агрофирма

Актай» за реализацию произведенной продукции, занимает продукция растениеводства, а в частности зерно. Наряду с этим в ООО «Агрофирма Актай» развивается и отрасль животноводства. В общей структуре товарной продукции на долю животноводства приходится 34,4% от стоимости всей реализованной продукции.

В целях определения специализации изучаемой нами организации рассчитаем коэффициент специализации. Для этого воспользуемся следующей формулой:

$$K_c = \frac{100}{\sum y_i(2i-1)}, \quad (1)$$

где

U_i – удельный вес товарной продукции отдельных отраслей;

i – порядковый номер вида товарной продукции в ранжированном ряду по удельному весу в сумме выручки от реализации.

$$K_c = 100 / (65,64(2 * 1 - 1) + 16,43(2 * 2 - 1) + 11,45(2 * 3 - 1) + 6,48(2 * 4 - 1)) = 0,46$$

Полученное значение коэффициента говорит нам о том, что ООО «Агрофирма Актай» имеет достаточно высокий уровень специализации. И специализируется данное хозяйство на производстве зерновой продукции.

Ещё одним важным аспектом в экономической характеристике организации является определение величины таких показателей, как фондооснащенность и фондовооруженность труда. Данные показатели, главным образом, позволяют нам определить уровень обеспеченности сельскохозяйственного предприятия основными производственными фондами. Вычисление вышеуказанных показателей отразим в таблице 3.

Анализируя данные, содержащиеся в таблице 3, мы можем сказать, что показатели фондовооруженности труда в ООО «Агрофирма Актай» Аксубаевского района РТ за рассматриваемый период имели тенденцию роста, а значения показателя фондовооруженности варьировали.

Таблица 3 - Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Агрофирма Актай» Аксубаевского района РТ, 2014-2018 гг.

№ п/п	Показатели	Годы					В среднем по РТ, за 2018 год
		2014	2015	2016	2017	2018	
1	Среднегодовая стоимость основных производственных фондов, тыс.руб.	13966	11144	8708	8673	8873	308432
2	Площадь сельхозугодий, га	4442	4442	3942	2659	2876	6442
3	Среднегодовое число работников, чел.	41	33	23	17	14	98
4	Фондооснащенность, тыс.руб. на 100га сельхозугодий угодий,	314,4	250,9	220,9	326,2	308,5	4787,8
5	Фондовооруженность, тыс.руб. на 1 работника,	340,6	337,7	378,6	510,2	633,8	3142,6

Так к 2018 году показатель фондооснащенности достиг 326,2 тыс.руб на 100 га сельхозугодий, что на 11,8 тыс.руб. больше, чем в 2014 году. Так же показатель фондовооруженности труда увеличился на 169,6 тыс.руб. в 2018 году, по сравнению с 2014 годом. Следует отметить, что значение полученных показателей фондооснащенности и фондовооруженности в ООО «Агрофирма Актай» значительно ниже, чем значение средних показателей по республике за 2018 год. В данном случае, снижение значений вычисленных показателей обусловлено снижением среднегодовой стоимости основных средств.

Важную роль для производственного процесса в сельскохозяйственной организации играют и энергетические ресурсы. К числу основных показателей, позволяющих определить уровень обеспеченности организации энергетическими ресурсами, являются энергооснащенность и энерговооруженность. В связи с этим, произведем оценку уровня обеспеченности ООО «Агрофирма Актай» энергетическими ресурсами, результаты представим в таблице 4.

Таблица 4 - Уровень энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО «Агрофирма Актай» Аксубаевского района РТ, 2014-2018 гг.

№ п/п	Показатели	Годы					В среднем по РТ, за 2018 г.
		2014	2015	2016	2017	2018	
1	Сумма энергетических мощностей, л.с.	2844	2234	1314	3398	3556	7769
2	Площадь пашни, га	3737	3737	3237	1954	1987	5650
3	Число среднегодовых работников, чел.	41	33	23	17	14	98
4	Энергооснащенность, л.с. на 100 га пашни.	76,1	59,8	40,6	173,9	179,0	137,5
5	Энерговооруженность, л.с. на 1 работника	69,4	67,7	57,1	199,9	254,0	79,2

По данным таблицы 4, мы можем сказать, что увеличение суммы энергетических мощностей на 712 л.с. в 2018 году по сравнению с 2014 годом привело к увеличению таких показателей, как энергооснащенность и энерговооруженность труда. Энергооснащенность к 2018 году увеличилась на 102,9 л.с. по сравнению с показателем 2014 года. При этом следует отметить, что показатель энергооснащенности в ООО «Агрофирма Акташ» на 41,5 л.с. больше, чем величина этого же показателя в среднем по республике. Тенденцию роста также имеет и показатель энерговооруженности труда. К 2018 году рост данного показателя составил 184,6 л.с. по сравнению с 2014 годом.

Как известно, достаточная оснащенность сельскохозяйственной организации основными производственными фондами и энергетическими ресурсами еще не обеспечивает осуществление непрерывного и рационального производственного процесса. Неотъемлемой частью сельскохозяйственного производства является человеческий труд. И для того, чтобы охарактеризовать экономическое положение той или иной организации необходимо определить запасы труда в данной организации и уровень его использования. Для этого воспользуемся данными таблицы 5.

Таблица 5 - Запас труда и уровень его использования в ООО «Агрофирма Актай» Аксубаевского района РТ, 2014-2018 гг.

№ п/п	Показатели	Годы					В среднем по РТ, за 2018 г.
		2014	2015	2016	2017	2018	
1	Численность работников занятых в с/х производстве, чел.	41	33	23	17	14	105
2	Годовой запас труда, тыс. чел.-час	1527	1530	1533	1537	1543	191
3	Фактически отработано, тыс.чел.-час	96	71	50	39	27	207
4	Уровень использования запаса труда, %	62,9	46,4	32,6	25,4	17,5	108,4

Исходя из данных таблицы 5, мы можем сказать, что показатель уровня использования запаса труда имеет тенденцию снижения, и к 2018 году составляет 17,5%, что на 45,4% меньше, чем в 2014 году, и на 91% ниже, чем уровень использования запаса труда в среднем по республике. Это говорит нам о том, что изучаемая организация не в полной мере использует свои трудовые ресурсы.

Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельском хозяйстве применяется система показателей, характеризующих использование главных факторов производства – земли, производственных фондов и труда. Рассмотрим данные показатели более подробно и отобразим все данные в виде таблицы 6.

Проанализировав таблицу 6, можно сделать вывод, что за период с 2014 по 2018 годы выход валовой продукции на 100 га соизмеримой пашни увеличился на 14 тыс. руб. Стоимость продукции, приходящейся на 1 работника в отчетном году составила 36,9 тыс.руб., что на 26,0 тыс.руб. выше, чем в 2014 году, но все же на 4,5 тыс. руб. ниже, чем в среднем по республике.

Таблица 6 - Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Агрофирма Актай» Аксубаевского района РТ, 2014-2018 гг.

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2018 год
	2014	2015	2016	2017	2018	
Стоимость валовой продукции в расчете на:						
100 га сельхозугодий, тыс.руб.	10,1	12,5	16,2	29,1	17,9	63,1
100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	12,0	14,9	19,7	39,6	26,0	246,2
1 среднегод. работника, тыс.руб.	10,9	16,8	27,7	45,5	36,9	41,4
100 руб. осн.произ.фондов, руб.	3,2	5,0	7,3	8,9	5,8	1,3
100 руб. издержек производства, руб.	3,4	2,8	4,0	4,8	3,0	1,9
Стоимость валового дохода в расчете на:						
100 га сельхозугодий, тыс.руб.	154,1	152,9	126,6	170,3	142,4	510,4
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	183,2	181,8	154,1	231,7	206,0	1992,1
1 среднегод. работника, тыс.руб.	167,0	205,9	216,9	266,4	292,4	335,0
100 руб. осн.произ.фондов, руб.	49,0	61,0	57,3	52,2	46,1	10,7
100 руб. издержек производства, руб.	52,6	34,7	31,2	28,1	23,9	15,7
Сумма прибыли, убытка (-) в расчете на:						
100 га сельхозугодий, тыс.руб.	15,8	13,3	17,6	27,6	32,9	129,0
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	18,8	15,8	21,4	37,5	47,6	503,6
1 среднегод. работника, тыс.руб.	17,1	17,9	30,2	43,1	67,6	84,6
100 руб. осн.произ.фондов, руб.	5,0	5,3	8,0	8,5	10,7	2,7
100 руб. издержек производства, руб.	5,4	3,0	4,3	4,5	5,5	4,0
Уровень рентабельности, убыточности (-), %	9,7	11,5	7,2	6,2	4,3	5,8

Стоимость валовой продукции в расчете на 100 руб. издержек производства за период с 2014 по 2018 год варьирует: если в 2014 году этот показатель был равен 3,4 тыс. руб., то в 2018 снизился на, до 3,0 тыс. руб.

Показатель стоимости валового дохода за пять лет имеет тенденцию снижения. Так, показатель в 2014 году составлял 6846 тыс. руб., а в 2018 – 4094 тыс. руб. Стоимость валового дохода, приходящегося на 1 работника в 2018 году, увеличилась по сравнению с 2014 годом на 125,4 тыс. руб. Стоимость валового дохода, приходящегося на 100 руб. ОПФ за 2014-2018 годы снизилась на 2,9 тыс. руб. Величина валового дохода на 100 руб. издержек производства также имеет тенденцию к снижению – на 28,7 тыс. руб. за пять рассматриваемых лет. Сумма прибыли, приходящейся на 100 га соизмеримой пашни, на 1 работника, на 100 руб. ОПФ, в период с 2014 по 2018 годы, заметно возрастает. Это является положительным моментом для уровня рентабельности хозяйства.

Следующим этапом экономической характеристики организации является оценка финансового состояния организации, анализ обеспеченности основными средствами и другие показатели экономической эффективности производственной деятельности.

2.2. Оценка финансового состояния предприятия

Анализ финансового состояния, как правило, заключается в вычислении основных показателей экономической эффективности производственной деятельности изучаемой организации. Результаты данного анализа позволят нам сделать выводы об уровне финансовой устойчивости и о степени рентабельности осуществления деятельности общества с ограниченной ответственностью ООО «Агрофирма Актай» .

В рамках проведения анализа финансово-хозяйственной деятельности организации необходимо провести и анализ ликвидности его баланса. Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу,

сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности, с обязательствами по пассиву, сгруппированными по срокам их погашения и расположенными в порядке возрастания сроков. В связи с этим, проведем анализ ликвидности баланса ООО «Агрофирма Актай» за 2018 год, результаты оформим в таблице 7.

Таблица 7 - Анализ ликвидности баланса ООО «Агрофирма Актай» за 2018 год, тыс.руб.

АКТИВ	На начало года	На конец года	ПАССИВ	На начало года	На конец года	Платежный излишек	
						на начало года	На конец года
1	3	4	5	7	8	9=3-7	10=4-8
1.Наиболее ликвидные активы (А1)	5	-	1.Наиболее срочные обязательства (П1)	3350	3213	-3345	-3213
2.Быстро-реализуемые активы (А2)	1383	3832	2.Краткосрочные пассивы (П2)	8257	8257	-6874	-8257
3.Медленно-реализуемые активы (А3)	11608	10256	3.Долгосрочные пассивы (П3)	5233	5233	6375	-5233
4.Трудно-реализуемые активы (А4)	9014	8731	4.Постоянные пассивы (П4)	5170	6116	3844	-6116
БАЛАНС	22010	22819	БАЛАНС	22010	22819	-	-

Баланс считается абсолютно ликвидным, если выполняются условия, указанные в таблице 8.

Таблица 8 - Оценка ликвидности баланса ООО «Агрофирма Актай»

Абсолютно ликвидный баланс	Соотношение активов и пассивов баланса «Агрофирма Актай»	
	2018 год	
	на начало года	на конец года
$A1 \geq П1;$	$A1 < П1;$	$A1 < П1;$
$A2 \geq П2;$	$A2 < П2;$	$A2 < П2;$
$A3 \geq П3;$	$A3 > П3;$	$A3 < П3;$
$A4 \leq П4.$	$A4 > П4.$	$A4 < П4.$

Основываясь на полученный результат, отраженный в таблице 7 и таблице 8, мы можем сказать, что баланс изучаемой нами организации нельзя признать абсолютно ликвидным, так как баланс ООО «Агрофирма Актай» за отчетный 2018 год полностью не отвечает ни одному условию абсолютной ликвидности. Проведение анализа финансового состояния организации предполагает и оценку ее финансовой устойчивости. Оценка финансовой устойчивости ООО «Агрофирма Актай» можно провести посредством вычисления показателей, представленных в таблице 9. На основании показателей, отраженных в таблице 9, мы можем сделать следующие выводы:

- коэффициент концентрации собственного капитала, несмотря на незначительный рост к концу периода, не соответствует условию нормального значения;

- отрицательное значение коэффициента маневренности собственного капитала, который по условиям нормальности должен варьировать от 0,2 до 0,5, так же характеризует финансовую устойчивость ООО «Агрофирма Актай» как достаточно низкую;

- коэффициент структуры долгосрочных вложений соответствует установленному нормальному значению.

Таблица 9 - Оценка финансовой устойчивости ООО «Агрофирма Актай» Аксубаевского района РТ на конец 2018 года

Показатель	Значение		Нормальное значение
	На начало года	На конец года	
1. Коэффициент концентрации собственного капитала	0,2	0,3	>0.5
2. Коэффициент финансовой зависимости	4,3	3,7	-
3. Коэффициент маневренности собственного капитала	-0,7	-0,4	0.2-0.5.
4. Коэффициент концентрации заемного капитала	0,8	0,7	-
5. Коэффициент структуры долгосрочных вложений	0,6	0,6	<0.6
6. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	2,7	3,3	<1

В заключение необходимо провести анализ рентабельности деятельности изучаемой организации. Проведение данного анализа позволит сделать выводы о достигнутом уровне рентабельности собственного и совокупного капитала ООО «Агрофирма Актай», а также позволит определить период окупаемости собственного капитала.

Результаты проведённого анализа рентабельности представлены в таблице 10.

Основываясь на полученные в таблице 10 результаты, мы можем сделать следующие выводы:

- показатель рентабельности продукции не соответствует установленному нормальному значению. При этом к концу 2018 года наблюдается увеличение данного показателя на 0,6% по сравнению с 2017 годом.

Таблица 10 - Анализ рентабельности деятельности ООО «Агрофирма Актай» Аксубаевского района РТ, 2018 год

№ п/п	Показатели	Значение		Нормальное значение
		На начало 2018 г.	На конец 2018г.	
1	Чистая прибыль, тыс.руб.	733	946	-
2	Рентабельность продукции	5,3	5,9	>15%
3	Рентабельность основной деятельности	2,6	5,6	>20%
4	Рентабельность совокупного капитала	3,9	4,5	>10%
5	Рентабельность собственного капитала	5,0	7,2	>12%
6	Период окупаемости собственного капитала, годы	6,6	6,0	-

Это явление, в первую, обусловлено снижением себестоимости произведенной продукции. В целях повышения рентабельности продукции необходимо либо пересмотреть установленные на продукцию цены, либо осуществить жесткий контроль над процессом формирования себестоимости;

- наблюдается увеличение значения рентабельности совокупного капитала, но полученное значение не удовлетворяет установленному нормативу;

- растет и рентабельность собственного капитала организации (увеличение на 2,2%), что свидетельствует о росте эффективности использования собственного капитала.

Важнейшим составляющим анализа финансового состояния предприятия является анализ его финансовой устойчивости. Рассмотрим коэффициенты финансовой устойчивости, рассчитаем их отклонения на начало и на конец 2018 года в таблице 11.

Таблица 11 - Показатели финансовой устойчивости ООО «Агрофирма Актai» Аксубаевского района РТ за 2018 год

Коэффициенты	Нормальные ограничения	На начало года	На конец года	Отклонения, +, -
1. Коэффициент капитализации(U_1)	$U_1 \leq 1,5$	0,377	0,5	+0,123
2. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования(U_2)	$0,2 \leq U_2 \leq 0,8$	0,316	0,203	-0,113
3. Коэффициент финансовой независимости(U_3)	$U_3 \geq 0,5$	0,726	0,666	-0,060
4. Коэффициент финансирования(U_4)	$U_4 \geq 1$	2,648	1,997	-0,651
5. Коэффициент финансовой устойчивости(U_5)	$U_5 \geq 0,7$	0,756	0,691	-0,065

На основании таблицы 11 можно сделать следующие выводы о коэффициентах финансовой устойчивости предприятия:

U_1 - коэффициент капитализации показывает эффективность использования организацией собственного капитала. В начале года он составляет 0,377, но к концу года вырастает на 0,123 единицы – до 0,5. Данный показатель укладывается в пределы установленного норматива, значит, величина заемных средств, привлеченных предприятием на собственные средства, довольно высокая. U_2 - коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования. Данный коэффициент показывает, какая часть оборотных активов финансируется за счет собственных средств. Таким образом, показатель имеет тенденцию к уменьшению – к концу года он снизился на 0,113 позиций: с 0,316 до 0,203. Стоит отметить, что значения близки к показателю 0,1, при котором организация достигает критического финансового состояния. U_3 - коэффициент финансовой независимости показывает долю активов организации, которые покрываются за счет собственного капитала. Данный показатель должен быть больше 0,5. В начале года он равен 0,726, а к концу года уменьшается до 0,666. Это говорит о том, что значения коэффициента укладываются в установленные нормы. Близость этого значения к единице говорит о сдерживании темпов развития предприятия.

Отказавшись от привлечения заемного капитала, организация лишается дополнительного источника финансирования прироста активов (имущества), за счет которых можно увеличить доходы. U_4 - коэффициент финансирования показывает, какая часть деятельности финансируется за счет собственных и заемных средств. Данный показатель должен быть больше единицы, что и установлено в нашей организации – 2,648 в начале года и 1,997 в конце отчетного периода. Чем выше значение числового коэффициента, тем устойчивее финансовое состояние предприятия. U_5 - коэффициент финансовой устойчивости. Показывает, какая часть актива финансируется за счет устойчивых источников, то есть долю тех источников финансирования, которые организация использует в своей деятельности больше года. Показатель практически укладывается в пределы установленного норматива ($U_5 \geq 0,7$) – 0,756 в начале года и 0,691 в конце года. Однако его снижение вызывает возможную тревогу за устойчивость компании.

На основании расчетов, представленных в данном разделе работы, мы можем сказать, что финансовое положение ООО «Агрофирма «Актай» нельзя признать абсолютно устойчивым в связи с ростом финансовой зависимости данной организации. Вместе с этим следует отметить, что ООО «Агрофирма «Актай» имеет шансы улучшить свое финансовое положение и добиться большего экономического роста, посредством повышения рентабельности производимой продукции.

2.3. Оценка организация бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля на предприятии

Ведение бухгалтерского учета в ООО «Агрофирма Актай», как правило, регламентировано общепринятыми нормативно-правовыми источниками федерального и отраслевого значения. Основным регламентирующим документом является Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете в Российской Федерации» от 06.12.2011г. № 402-ФЗ. Вместе с этим, все способы

и методы организации бухгалтерского учета в Обществе прописаны в Учетной политике, утвержденной Приказом №185/18 от 31 декабря 2018 года. Данный документ регламентирует вопросы бухгалтерского и налогового учета финансово-хозяйственной деятельности, технологию и методологию учета, разграничивает зоны ответственности в Обществе, обязателен к применению во всех структурных подразделениях организации. Бухгалтерский учет в данной организации осуществляется централизованной бухгалтерией, которую возглавляет главный бухгалтер. В структуру подразделения кроме главного бухгалтера входят: кассир, бухгалтер-расчетчик, бухгалтер по растениеводству, бухгалтер по животноводству, бухгалтер по учету материально-производственных запасов. Работники централизованной бухгалтерии обеспечивают соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, федеральным и отраслевым стандартам. Учет в ООО «Агрофирма Актай» автоматизирован, используется программа «1С:Бухгалтерия предприятия 8.3». В ООО «Агрофирма Актай» большая часть первичной учетной документации составляется и заполняется именно с помощью данной программы. В ней же формируются и регистры бухгалтерского учета. Это обуславливает быстрое и точное заполнение всех учетных форм и возможность скорейшего исправления допущенных ошибок и неточностей. Следует отметить, что первичные учетные документы и регистры бухгалтерского учета заполняются надлежащим образом, в них отражается вся необходимая информация, соответствующая действительности. Все документы материального, денежного и расчетного характера вовремя подписываются руководителем организации и главным бухгалтером. Данные в подобных документах тщательно проверяются. Вся первичная учетная документация и другие учетные формы поступают в бухгалтерию в соответствии со сроками, установленными в графике документооборота. Это обуславливает повышение производительности труда бухгалтерской службы и способствует своевременному принятию управленческих решений руководителем

организации. Все факты хозяйственной жизни отражаются в бухгалтерском учете надлежащим образом, бухгалтерами составляются корректные корреспонденции счетов. Бухгалтерская (финансовая) отчетность в ООО «Агрофирма Актай» составляется в соответствии с установленными нормами и правилами и отвечает всем требованиям. Отчетность предоставляется в органы государственной статистики, налоговый орган в установленные сроки. В целях оценки надежности системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля в ООО «Агрофирма Актай» нами было проведено тестирование, результаты которого представлены в таблицах 12 и 13.

Таблица 12 – Тестирование системы бухгалтерского учета в ООО «Агрофирма Актай» Аксубаевского района РТ

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

Ключ к таблице 12 - Тестирование системы бухгалтерского учета ООО «Агрофирма Актай» Аксубаевского района РТ:

- высокая надёжность системы бухгалтерского учета – 11-14 ответа(ов) «Да»- (81-100%);

- средний уровень надёжности системы бухгалтерского учета – 6-13 ответов «Да» - (41-80%);

- низкий уровень надёжности системы бухгалтерского учета – 2-5 ответа(ов) «Да» (11-40%);

- полное отсутствие системы бухгалтерского учета - 0-1 ответа «Да» - (0-10%).

На основании полученных результатов, мы можем сказать, что в ООО «Агрофирма Актай» Аксубаевского района РТ функционирует система бухгалтерского учета, имеющая достаточно высокий уровень надёжности (12 баллов из 14 возможных). К основным из имеющихся недостатков в системе бухгалтерского учета, мы можем отнести то, что в некоторых первичных учетных документах не указываются все необходимые реквизиты, а также в изучаемой организации не осуществляется арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей. Не менее важное значение для любой организации имеет наличие и успешное функционирование системы внутреннего контроля. В связи с этим, мы проверили и уровень организации внутреннего контроля в ООО «Агрофирма Актай».

Ключ к таблице 13 - Тестирование системы внутреннего контроля ООО «Агрофирма Актай» Аксубаевского района РТ: высокая надёжность системы внутреннего контроля – 9-11 ответа(ов) «Да»- (81-100%); средний уровень надёжности системы внутреннего контроля – 5-8 ответов «Да» - (41-80%); низкий уровень надёжности системы внутреннего контроля – 2-4 ответа(ов) «Да» (11-40%); полное отсутствие системы внутреннего контроля - 0-1 ответа «Да» - (0-10%).

Таблица 13 – Тестирование системы внутреннего контроля в ООО «Агрофирма Актай» Аксубаевского района РТ

№ п/п	Направления и вопросы контроля	Вариант Ответа Да/Нет
1	Осуществляется ли контроль за выполнением графика документооборота?	Нет
2	Составляются ли приходные и расходные документы на каждую операцию?	Да
3	Соответствует ли законодательству порядок организации хранения документов?	Да
4	Проводятся ли внеплановые инвентаризации?	Нет
5	Существует ли отлаженная система осведомления руководства организации об организации и достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности?	Да
6	Фиксируются ли документы (счета-фактуры, доверенности) в журналах регистрации?	Да
7	Прикладываются ли первичные документы к отчетам материально ответственных лиц?	Да
8	Организовано ли в организации структурное подразделение для осуществления внутреннего контроля (отдел внутреннего контроля, ревизионная комиссия, служба внутреннего аудита и т.д.)	Нет
9	Существует ли утвержденное положение об отделе внутреннего контроля?	Нет
10	Имеется ли утвержденная программа, график проведения проверок?	Нет
11	Оперативно ли вносятся в бухгалтерский учет изменения по результатам деятельности органов внутреннего контроля?	Нет

На основании полученных результатов, мы можем сказать, что система внутреннего контроля в ООО «Агрофирма Актай» Аксубаевского района РТ имеет средний уровень надежности (5 баллов из 11 возможных). Это в первую очередь связано с тем, что в данной организации нет отдельного структурного подразделения, которое на постоянной основе могло бы осуществлять функции внутреннего контроля. Нет в наличии и утвержденной программы и графика проверок. Данную ситуацию можно обосновать тем, что для многих сельскохозяйственных организаций создание системы внутреннего контроля носит чисто формальный и локальный характер. Из-за отсутствия системы внутреннего контроля или же из-за слабой ее организации в экономическом

субъекте присутствуют проблемы с качеством формирования учетной политики, уровнем подготовки кадров и созданием нормативных документов, которыми следовало бы руководствоваться при осуществлении внутреннего контроля.

ООО «Агрофирма Актай» Аксубаевского района РТ является крупнейшей сельскохозяйственной организацией республики. В связи с этим, необходимым условием её рационального функционирования является наличие хорошо организованной системы внутреннего контроля. Как мы выяснили, в ООО «Агрофирма Актай» не функционирует постоянная служба внутреннего контроля. В связи с этим, внутренний контроль осуществляется как руководством и управляющим персоналом организации. В данной организации периодически осуществляются контрольные мероприятия и принимаются скорейшие меры по устранению выявленных нарушений и ошибок. Но вопрос о необходимости создания постоянной службы внутреннего контроля все еще остается открытым. В ООО «Агрофирма Актай» созданы все условия для обеспечения безопасных условий труда для своих сотрудников. В частности, на сотрудников центральной бухгалтерии, как и для работников других подразделений данной организации, распространяется действие общего «Положения (инструкции) по охране труда и безопасности жизнедеятельности в ООО «Агрофирма Актай» Данная инструкция разработана в соответствии с действующим законодательством и нормативно-правовыми актами в области охраны труда и дополнена особыми требованиями применительно к должности бухгалтера. Инструкция утверждается генеральным директором организации и подлежит пересмотру каждые 5 лет. В данной инструкции прописаны основные требования безопасности, требования охраны труда на рабочем месте бухгалтера, требования охраны труда в аварийных ситуациях и т.д.

Обеспечение безопасности жизнедеятельности в организации, как известно, тесно связано с мероприятиями, обеспечивающими поддержание хорошего состояния физического здоровья сотрудников. Работа в центральной

бухгалтерии ООО «Агрофирма Актай» предполагает большую загруженность сотрудников, использование компьютерных программ и сидячее положение на протяжении всего рабочего дня. В связи с этим, с целью предотвращения профессиональных заболеваний в изучаемой нами организации предусмотрены официально разрешенные паузы во время работы. В качестве обязательной к применению меры в работе бухгалтера имеются две 10-минутные физкультурные паузы в течение рабочего дня. Эффективность работы центральной бухгалтерии ООО «Агрофирма Актай» обеспечивается также и за счет соблюдения сотрудниками норм и правил, которые обусловлены культурой делового общения. В связи с этим, в изучаемой нами организации действуют локальные нормативные документы, обеспечивающие должное соблюдение этих норм и правил. Среди таких нормативных документов особо следует выделить «Кодекс деловой этики и делового общения», «Корпоративная социальная ответственность» и т.д.

Обобщая весь материал, отраженный во второй главе данной выпускной квалификационной работы, мы можем сделать следующие выводы: ООО «Агрофирма Актай» является одним из крупнейших организаций Республики Татарстан, которое производит высококачественную сельскохозяйственную продукцию; площадь сельскохозяйственных угодий организации в 2018 г. по сравнению с 2017 г. возрастает, что в свою очередь способствует росту площади пашни и следовательно объемов производимой продукции;

- уровень организации системы бухгалтерского учета в организации можно признать достаточно высоким, так как учет осуществляется должным образом.

Компетенции, предусмотренные программой государственной итоговой аттестации, безопасности жизнедеятельности, физической культуре, деловому общению и иностранному языку освоены в полном объеме (Приложения А,Б,В).

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ООО АГРОФИРМА «АКТАЙ» АКСУБАЕВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

3.1. Учет конечного финансового результата и отражение его в отчетности

Прибыль в условиях перехода к рыночной экономике играет большую роль в стимулировании развития производства и характеризует абсолютную эффективность функционирования деятельности предприятия. Для любого предприятия получение прибыли означает признание обществом полезности его деятельности. Следовательно, финансовый результат от реализации продукции – это успех предприятия в приобретении ресурсов и эффективном их использовании.

В Плане счетов бухгалтерского учета для учета финансовых результатов предназначен восьмой раздел «Финансовые результаты», который применяется для группирования и определения итогового финансового результата хозяйственной деятельности любой организации.

Финансовый результат согласно учетной политике ООО «Агрофирма Актай» формируется на многочисленных счетах бухгалтерского учета. Однако сам процесс выявления финансового результата происходит на счетах 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки».

В хозяйстве ООО «Агрофирма Актай» используется общий рабочий план счетов для бухгалтерского и налогового учета. Поэтому к счету 90 «Продажи» в ООО «Агрофирма Актай» открыты следующие субсчета:

- 90.1 «Доходы, принимаемые для целей налогообложения»;
- 90.2 «Доходы, не принимаемые для целей налогообложения»;
- 90.3 «Расходы, не принимаемые для целей налогообложения»;
- 90.4 «Расходы, принимаемые для целей налогообложения»;
- 90.9 «Прибыль (убыток) от продаж».

Соответственно к счету 91 «Прочие доходы и расходы» открыты субсчета: 91.1 «Прочие доходы, принимаемые для целей налогообложения»; 91.2 «Прочие доходы, не принимаемые для целей налогообложения»; 91.3 «Прочие расходы, не принимаемые для целей налогообложения»; 91.4 «Прочие расходы, принимаемые для целей налогообложения»; 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Счета 90 и 91 используются для обобщения и сбора данных о доходах и расходах по основным и прочим видам работы организации. На счете 90 «Продажи» собираются текущие доходы и расходы. В целом здесь собирается финансовый результат от продажи, произведенной организацией продукции. На счете 91 «Прочие доходы и расходы» - поступления прочих доходов и расходов.

По истечении отчетного года сальдо по счетам 90 и 91 списываются на счет 99 «Прибыли и убытки». Все хозяйственные операции деятельности организации на данном счете показываются кумулятивным способом, то есть нарастающим итогом с начала календарного отчетного периода. Путем сопоставления кредитового и дебетового оборотов по счету 99 выявляется итоговый финансовый результат за отчетный период. Счет 99 может иметь только одностороннее сальдо.

Определяется финансовый результат записью:

Дебет 90.9 (99), Кредит 99 (90.9) - финансовый результат от обычных видов деятельности;

Дебет 91.9 (99), Кредит 99 (91.9) – финансовый результат от прочих видов.

За 2016 год организацией была получена прибыль от основной деятельности на сумму 7411804,35 рублей и от прочей деятельности – 11021835,60 рублей. Итак, финансовый результат в ООО «Агрофирма Актай» выявляется следующими записями:

Дебет 90.9 Кредит 99

Дебет 91.9 Кредит 99

В конце отчетного года проводится реформация баланса. Под понятием «реформация баланса» понимается процесс списания прибыли (убытка) по итогам отчетного периода года, которая осуществляется путем обнуления сальдо по счетам 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы». Поскольку в организации ведется автоматизированный учет, процесс осуществления реформации можно заметить по оборотно – сальдовой ведомости счета 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы».

Выявленную прибыль организации списывают с дебета счета прибылей и убытков в кредит счета «нераспределенная прибыль» («непокрытый убыток»). В противном случае, то есть при получении убытка данную сумму списывают уже с кредита счета прибылей и убытков в дебет счета «нераспределенная прибыль» («непокрытый убыток»). Следовательно, на счете 99 «Прибыли и убытки» сальдо на начало следующего отчетного года не будет. Порядок формирования финансового результата в ООО «Агрофирма Актай» наглядно продемонстрировано на рисунке 3.

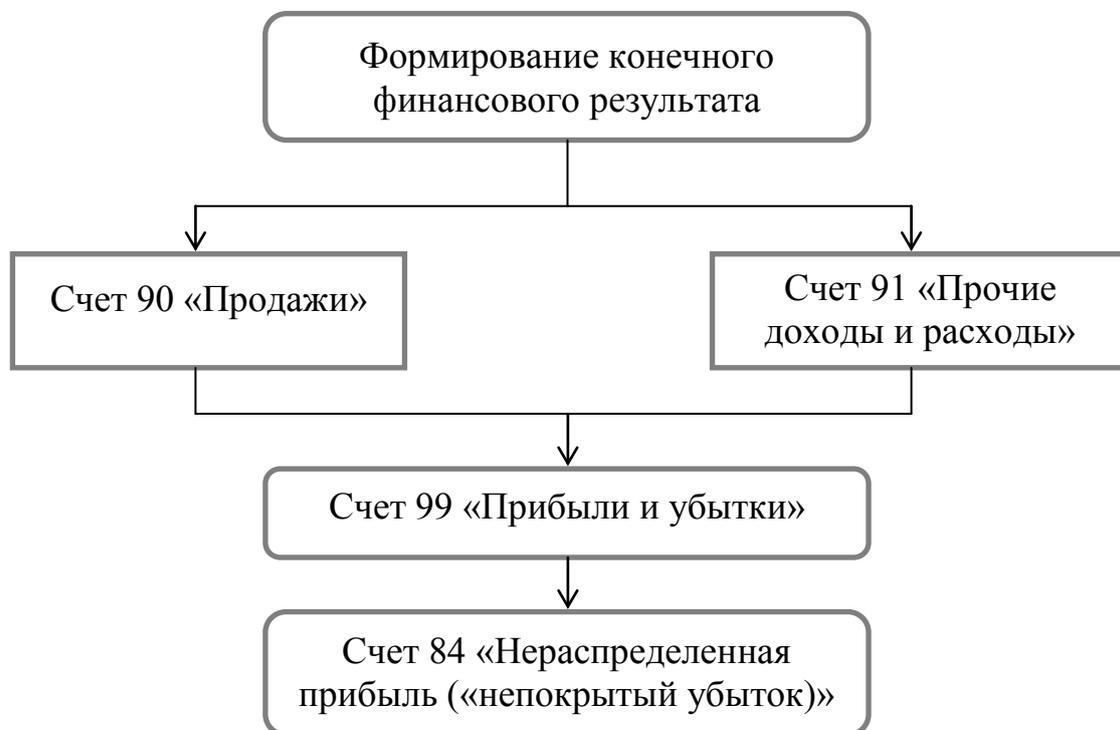


Рис. 3. Схема формирования конечного финансового результата

По счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» аналитический учет создается, чтобы обеспечить формирование данных по направлениям применения источников. Но при этом в аналитическом учете могут разделяться средства нераспределенной прибыли, примененные для финансового обеспечения производственной работы и развития организации, поощрения рабочих и других процедур по приобретению, формированию нового имущества, которые еще не использовались.

Конечный финансовый результат, выявленный в виде прибыли в конце отчетного периода, попадает под распределение. Данная прибыль может быть нацелена на следующие процессы:

- покрытие убытков прошлых лет — внутренняя запись по счету 84. В этом случае реальная способность выплатить отпадает, однако то, что организация сможет погасить свои убытки, вселяет в участников общества уверенность в ее работоспособности в последующие годы.

- накопление прибыли на счете 84 «Нераспределенная прибыль («непокрытый убыток)». При выборе данного способа, прибыль остается в самой организации в качестве резерва для активов организации, которые могут быть в виде денежных средств, нового современного оборудования и техник, акций и векселей других организаций и т.д. Накопление на 84 счете внушительной суммы является хорошим знаком финансового благополучия организации и служит неким сигналом для его потенциальных кредиторов и инвесторов о том, что данная организация стоит на правильном пути развития и прогресса.

В этом году по решению собственников организации ООО «Агрофирма Актай» было принято решение не использовать прибыль, то есть произвести накопление на счет 84, на тот случай если следующий год будет убыточным, данная сумма пойдет на покрытие этого убытка.

Финансовый результат, несомненно, играет огромную роль в бухгалтерском учете и, как правило, грамотное и точное сформирование его в

отчетности нужна, прежде всего, собственникам организации. Финансовый результат, выявляемый в виде прибылей или убытков отражает финансовую эффективность деятельности организации, а, следовательно, прибыль служит источником его продвижения.

Основные данные о финансовых результатах работы организации приводятся в Отчете о финансовых результатах, которая является обязательной формой финансовой отчетности. Она содержит в себе данные о результатах деятельности организации, то есть о полученных доходах и расходах организации с нарастающим итогом с начала года. Кроме того в нее входят данные за отчетный период и за прошлый период отчетного года, тем самым за счет отчета о финансовых результатах можно определить по каким причинам возникли изменения в балансе организации в отчетном году в сравнении с предыдущим периодом. По результатам этого отчета можно увидеть эффективность и перспективу работы и развития организации.

Составление отчета о финансовых результатах в ООО «Агрофирма Актай» проходит многоступенчатый процесс, при котором исчисление балансового значения чистой прибыли осуществляется с вычислением промежуточных данных финансового результата.

Для начала определяется валовая прибыль, которая находится как разница между выручкой и себестоимостью произведенной продукции. Информация об этих значениях показателя формируется на счете 90 «Продажи».

Себестоимость продаж формируется на дебете счета 90 «Продажи», куда списываются произведенные затраты на производство продукции, работ, услуг. Себестоимость в отчете указывается в круглых скобках и составляет 120 406 тыс. руб.

Дебет 90 Кредит 10, 20, 23

Таким образом, значение строки 2100 «Валовая прибыль» в 2018 г. в хозяйстве составила 9 714 тыс. руб.

Вторым этапом является вычисление прибыли (убытка) от продаж, которая находится путем вычитания из валовой прибыли всех коммерческих и управленческих расходов, затраченных на продажу продукции.

По строке 2210 «Коммерческие расходы» отражается информация о расходах по обычным видам деятельности, которые связаны с реализацией с продукции, работ и услуг. Такие расходы в организации отсутствуют.

По строке 2220 «Управленческие расходы» отражаются расходы, которые связаны управлением организацией. Согласно учетной политике организации управленческие расходы, учитываемые на счете 26, списываются на счет 20 «Основное производство», то есть данные расходы включены в себестоимость реализованной продукции и на этой строке отчета не отражаются.

Так как значения по строкам «Коммерческие расходы» и «Управленческие расходы» отсутствуют, то строка 2200 «Прибыль (убыток) от продаж» получается равной строке 2100 «Валовая прибыль (убыток)».

Третий этап – определение размера прибыли до налогообложения. Данный показатель равен прибыли от продаж, скорректированную на размер прочих доходов и расходов, учитываемых на счете 91.

Строка 2300 «Прибыль (убыток) до налогообложения» определяется путем сложения к сумме полученного от прибыли (убытка) от продаж доходов от участия в других организациях, процентов к получению и прочих расходов. Из полученной суммы вычитают сумму процентов уплате и прочие расходы. Построчно данное вычисление выглядит так:

стр. 2200 + стр. 2310+ стр. 2320 + стр. 2340 – стр. 2330 – стр. 2350.

По строке 2310 «Доходы от участия в других организациях» отражаются полученные доходы при участии в уставных капиталах других организаций и при совместной деятельности, которые отражаются по кредиту счета 91.1., если они не являются основной деятельностью.

Строка 2320 «Проценты к получению» объединены суммы по процентам, которые организация получила в отчетном периоде по облигациям, депозитам,

государственным ценным бумагам, выданным кредитам и займам. А суммы, которые начислены к выплате уже по своим облигациям и векселям, а также по взятым кредитам и займам, вносятся в строку 2330 «Проценты уплате».

Строки 2310 «Доходы от участия в других организациях», 2320 «Проценты к получению» и 2330 «Проценты уплате» в организации не заполняем, поскольку по счету 91 нет никаких оборотов по данным видам прочих доходов и расходов.

По строкам 2340 «Прочие доходы» и 2350 «Прочие расходы» указывается информация по тем прочим доходам и расходам, которые не отражены по выше приведенным строкам отчета о финансовых результатах. «Прочие доходы» определяем на основании данных о суммарном за отчетный период кредитовом обороте по субсчету 91-9 счета 91 (за исключением аналитических счетов учета процентов к получению и доходов от участия в уставных капиталах других организаций) за минусом дебетового оборота по субсчету 91-2 счета 91 в части НДС или за вычетом дебетового оборота по субсчету 91-1 счета 91. В итоге получается сумма в отчетном году 32 505 тыс. руб. Прочие расходы указываются в круглых скобках и составляют 7 771 тыс. руб. Сальдо по счету 91.9 отражается по кредиту и составляет 24 734 тыс. руб. Отражается данная запись следующей проводкой:

Дебет 91.9 Кредит 99 – 24 734 тыс. руб. – выявлен прочий доход.

Поскольку организация получила прочий доход (24 734 тыс. руб.) и положительную прибыль от продаж (9 714 тыс. руб.), то, следовательно, по строке 2300 получается прибыль в размере 34 448 тыс. руб.

И в конце определяется величина чистой прибыли путем вычитания из прибыли до налогообложения суммы начисленных налоговых и других платежей.

Согласно НК РФ Глава 26.1 пункт 3, организации, являющиеся налогоплательщиками ЕСХН, освобождаются от обязанности по уплате налога на прибыль организаций. Так как в ООО «Агрофирма Актай» используется

система налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей, то записи в строках 2410, 2421, 2430, 2450 отсутствуют. Суммы начисленного налога по ЕСХН отражена по строке 2460 «Прочее» в сумме 245 тыс. руб.

Таким образом, чистая прибыль в отчетном году составила 34 203 тыс. руб. Данная прибыль отражается в отчете о финансовых результатах по строке 2400 «Чистая прибыль». Она соответствует сальдо по счету 99 «Прибыли и убытки». В конце года чистая прибыль отражается проводкой:

Дебет 99 Кредит 84 – 34 203 тыс. руб. – выявлена чистая прибыль по итогам отчетного года.

Таким образом, отчет о финансовых результатах формирует финансовый результат в определенном порядке с промежуточными данными.

3.2. Проведение аудиторской проверки финансовых результатов

Согласно ФЗ – 307 «Об аудиторской деятельности» ООО «Агрофирма Актай» не подлежит обязательному аудиту. И поэтому аудиторские проверки в организации не проводятся.

Однако согласно уставу, ООО «Агрофирма Актай» вправе по решению участников общества привлечь профессионального аудитора (аудиторскую фирму), не связанного имущественными интересами с Обществом, лицом, осуществляющим функции Директора, и участником Общества, то есть провести инициативный аудит.

Инициативный (добровольный) аудит - осуществляется по желанию клиента – организации для обеспечения достоверности финансовой отчетности, ведения бухгалтерского и налогового учета, отдельных участков бухгалтерского и налогового, а также оценку и финансовое положение организации.

Он необходим для обнаружения всех возможных нарушений, которые могут привлечь внимание контролирующих органов. Осуществление такого

аудита позволяет оценить текущее состояние организации и эффективность управления ею, выявить ошибки и принять соответствующие управленческие решения.

Для проведения инициативного аудита находится соответствующая аудиторская компания. Для примера возьмем аудиторскую компанию ООО «Национальная Аудит - Консалтинговая Фирма», которому отправляется письмо – приглашение на осуществление аудиторской проверки в произвольной форме.

Подтверждающим документом о согласии проведения соответствующей аудиторской проверки аудиторской компанией в организации – клиента служит письмо – соглашение о проведение аудиторской проверки. Основные моменты содержания данного письма приведены ФПСАД 12 «Согласование условий проведения аудита».

После обоюдного согласия сторон заключается договор об оказание аудиторской проверки. Договор определяет права и обязанности между «Заказчиком»(ООО «Агрофирма Актай») и «Исполнителем» («Национальная Аудит - Консалтинговая Фирма»). Договор на проведение аудиторской проверки заключается в соответствии с нормами Гражданского кодекса Российской Федерации.

По итогам предварительного планирования аудиторской проверки, то есть нахождения соответствующей аудиторской организации и заключения с ним договора по оказанию аудиторской проверки, аудиторская организация в лице аудитора (аудиторской группы) приступает к планированию аудиторской проверке, то есть составлению дальнейшего плана и программы аудиторской проверки. Но до начала планирования аудита аудиторская компания должна в полной мере ознакомиться с деятельностью экономического субъекта

Для подготовки данного плана аудитор детально изучает систему бухгалтерского учета (учетную политику, документы, графики, отражающие организационную структуру бухгалтерии) и организацию системы внутреннего

контроля общества. Для оценки системы внутреннего контроля аудитор придерживается следующих критериев оценки СВК, приведенных в таблице 14.

Таблица 14 – Оценка системы по критериям внутреннего контроля в ООО «Агрофирма Актай» за 2018 год

Критерии системы внутреннего контроля	Задачи системы внутреннего контроля	Ответы	
		Да	Нет
Реальность	Учетные хозяйственные операции действительно имели место, система внутреннего контроля препятствует отражению в учете несуществующих операций.	+	
Полнота	В учете отражаются все совершенные хозяйственные операции, система внутреннего контроля не должна допускать пропуска хозяйственных операций	+	
Разрешение	На предприятии имеют место только операции, одобренные руководством, система внутреннего контроля предупреждает злоупотребления, растраты, хищения.		+
Своевременность	Все хозяйственные операции отражаются своевременно, система внутреннего контроля не допускает отношение сумм доходов и затрат к несоответствующему периоду.		+
Оценка	Все хозяйственные операции оцениваются адекватно, система внутреннего контроля избегает ошибок при подсчетах на разных этапах.	+	
Классификация	Все хозяйственные операции должным образом разнесены в учете, система внутреннего контроля не допускает отражение в учете операций, не соответствующих плану счетов.	+	
Обобщение	Все записи о хозяйственных операциях должным образом включены в регистры, подведены по ним итоги и обобщены в синтетическом учете, система внутреннего контроля не допускает несоответствия данных аналитического и синтетического учета.		+

Исходя из выше указанных критериев систему внутреннего контроля в ООО «Агрофирма Актай» можно оценить на среднем уровне. Для оценки системы внутреннего контроля на участке учета и формирования финансовых результатов аудитором проводится тестирование с помощью специальных опросных листов.

Перед составлением плана и программы аудиторской проверки производится расчет планируемого уровня существенности.

Таблица 15 - Расчет уровня существенности ООО «Агрофирма Актай» Аксубаевского района РТ за 2018 год

Наименование показателя	Значение базового показателя, тыс. руб.	Доля, %	Значение показателя применяемой для определения существенности, тыс. руб.
Чистая прибыль	34 203	5	1 710,2
Валовый объем реализации	130 120	2	2 602,4
Валюта баланса	284 952	2	5 699,0
Собственный капитал	148 916	10	14 891,6
Общие затраты	120 406	2	2 408,1

На основе значений применяемой для определения существенности рассчитаем ее среднюю арифметическую:

$$(1\ 710,2 + 2\ 602,4 + 5\ 699,0 + 14\ 891,6 + 2\ 408,1) / 5 = 5\ 462,3 \text{ тыс. руб.}$$

Далее вычислим отклонение наименьшего значения из тех значений, которые приведены для определения существенности. Для этого из средней арифметической (5 462,3 вычитаем наименьшее значение (1 710,2 тыс. руб.) и получаем 3 752,1 тыс. руб. Полученную сумму делим на среднюю арифметическую и умножаем на 100%. В итоге получается, что наименьшее значение отличается от среднего на 68,7%.

Процесс вычисления наибольшего значения:

$$(14\ 891,6 \text{ тыс. руб.} - 5\ 462,3 \text{ тыс. руб.}) / 5\ 462,3 \text{ тыс. руб.} = 1,726 \text{ тыс. руб.}$$

Полученную сумму переведем в проценты, то есть умножим на 100% и получаем 172,6%.

Поскольку и наименьшее, и наибольшее значения отличаются от среднего больше чем на 20%, вычисляем новую арифметическую среднюю, но, уже не включая эти два показателя. Получаем общий уровень существенности:

$$(2\ 602,4 + 5\ 699,0 + 2\ 408,1) / 3 = 3\ 569,8 \text{ тыс. руб.}$$

Возможно округление в сторону увеличения или уменьшения, но в пределах 20%. К тому же следует учитывать, что чем выше устанавливается уровень существенности, тем уровень аудиторского будет ниже и наоборот.

Произведем округление в сторону увеличения, что составляет 3 700 тыс. руб.

$$(3\,700 - 3\,569,8) / 3\,569,8 = 0,036 * 100\% = 3,6\%$$

Таким образом, приемлемый уровень существенности для ООО «Агрофирма Актай» составляет 3 700 тыс. руб.

Для рассмотрения аудита финансовых результатов обособленно, можно рассчитать уровень существенности по показателям, приведенных в отчете о финансовых результатах, что позволит более точно определить границу допустимых ошибок при образовании финансового результата в хозяйстве, приведенного.

Аудитор не может полностью быть уверен в отсутствии существенных ошибок. Аудит финансовых результатов необходимо планировать так, чтобы аудиторский риск сохранялся на незначительном уровне. Поэтому аудиторской группой устанавливается аудиторский риск на уровне 5%. Полученные данные необходимо занести в план аудиторской проверки.

Во время проведения аудиторской проверки план может быть пересмотрен. На основе плана аудиторской проверки составляется программа аудиторской проверки, в которой указываются характер, сроки и объемы аудиторских процедур, для выполнения плана аудита.

В качестве проверки источников информации при проверке учета финансовых результатов использованы данные аналитического и синтетического учета по счетам: 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки», а также информации бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и приложений к ним.

Финансовый результат хозяйственной деятельности в ООО «Агрофирма Актай» образуется из двух слагаемых, основным из которых является

реализационный результат, полученный от продажи сельскохозяйственной продукции. Выполняя процедуру проверки доходов и расходов от основной деятельности, аудитор производит сверку данных аналитического и синтетического учета по счету 90 «Продажи, а также правильность составления бухгалтерских проводок в соответствии с нормативными актами. Поэтому аудиторской группой сначала подвергается арифметической проверке выручка полученная от реализации и себестоимость продукции (товаров, работ). В таблице 16 приведен рабочий документ арифметической сверки показателей.

Таблица 16 – Сопоставление показателей финансового результата от основной деятельности ООО «Агрофирма Актай» за 2018 год

Наименование показателя	Оборотно - сальдовая ведомость по счету 90	Отчет о финансовых результатах	Отклонение
Выручка, тыс. руб.	130 120 000, 00	130 120 000,00	-
Себестоимость продаж, тыс. руб.	120 405 985,59	120 406 000,00	41,41
Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	9 714 014,41	9 714 000,00	14,41

По результатам сверки видно, что показатели выручки, себестоимости по оборотно – сальдовой ведомости совпадают с данными отчета о финансовых результатах. Заметно лишь незначительное отклонение данных, которые не считаются существенной ошибкой, поскольку уровень существенности установлен на уровне 3700 тыс. руб. Все хозяйственные операции, которые связаны с учетом затрат на реализацию продукцию и на ее обращение подтверждаются первичными документами. Аудиторской группой выборочно были проверены договора по реализации продукции и оказанию услуг на сторону обществом ООО «Агрофирма Актай». Суммы в счетах на оплату соответствуют суммам в счет фактурах. Но при проверке первичных

документов обнаружены такие незначительные недочеты как подчистки, дописки, отсутствие некоторых реквизитов. Данное нарушение должно быть немедленно исправлено. Бухгалтерский учет продаж соответствует положениям нормативных актов. Корреспонденция счетов по счету 90 «Продажи» составлена в соответствии с положениями нормативных актов и суммы по указанным операциям отражены правильно (Таблица 17).

Таблица 17 – Бухгалтерские записи по счету 90 «Продажи» ООО «Агрофирма Актай» за 2016 год

Документ	Содержание операции	Дебет	Кредит
Договор №25/18-МК от 01.10.2016	Реализация молока. Учтена выручка. Продано молоко для ООО «Молочный Край».	62	90
Договор №25/18-МК от 01.10.2016	Реализация молока. Списаны расходы на продажу.	90	45
Товарная накладная № 158	Учтена выручка. Продано работникам хозяйства мясо КРС	62	90
Товарная накладная № 158	Списана себестоимость продукции мяса КРС.	90	43
Договор №38/18- от 10.09.2016, накладная №115	Учтена выручка. Продан зернофураж ООО «Тан»	62	90
Договор №38/18- от 10.09.2016, накладная №115	Отгрузка продукции. Списание МПЗ «Зернофураж» со склада	90	10
Договор №15/18- от 15.08.2018	Учтена выручка по оказании услуг автомашин	62	90

При проверке учета прочих доходов и расходов было выяснено, что прочими доходами являются субсидии, получаемые за счет целевого финансирования (из бюджета) и доходы будущих периодов. Корреспонденции по счету 91 также составлены верно:

Дебет 86 Кредит 91 –получены субсидии на спермопродукцию из бюджета.

Дебет 98 Кредит 91 –на строительство водопровода на ферме.

Положительным моментом служит правильность отнесения организацией доходов и расходов в соответствии с положениями по бухгалтерскому учету «Доходы организации» и «Расходы организации».

Для установления правильности расчета ЕСХН были сверены данные регистров налогового и бухгалтерского учета, налоговая декларация по ЕСХН и данные отчета о финансовых результатах. Нарушений не обнаружено.

По результатам сравнения данных аналитического и синтетического учета по счету 84 согласно рабочей таблице 18 нарушений не выявлено.

Таблица 18 – Сравнение показателя чистой прибыли ООО «Агрофирма Актай» за 2018 год

Наименование показателя	Оборотно - сальдовая ведомость по счету 84, руб.	Отчет о финансовых результатах, руб.	Отчет об изменениях капитала, руб.	Отклонение,руб.
Чистая прибыль	945950,00	946 000,00	946 000,00	50,00

После выполнения составленной аудиторской программы по итогам аудиторских процедур аудитор составляет аудиторское заключение. (Приложение П). Аудиторское заключение должно составляться в соответствии с теми правилами, приведенными федеральным стандартом аудиторской деятельности «Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формирование мнения о ее достоверности» (ФСАД 1/2010).

3.3. Пути совершенствования учета финансовых результатов

Поиск и реализация резервов увеличения прибыли позволяют организациям выжить в условиях конкурентной борьбы. Особую актуальность

приобретает совершенствование учета хозяйственных операций, с помощью которых образуется и выявляется финансовый результат хозяйственной деятельности организации.

Учет в хозяйстве ООО «Агрофирма Актай» в целом соответствует действующим законодательным и нормативно-правовым документам. На сегодняшний день учет и отчетность финансовых результатов в изучаемом хозяйстве организован на среднем уровне. Организации следует обращать внимание за изменениями происходящими в области бухгалтерского учета и отчетности и в связи с данными изменениями вносить корректировки в учетную политику организации.

Следует заметить, что при учёте затрат первичная документация иногда оформляется позднее, чем осуществлены затраты, в результате этого появляются несовпадения в сроках производственных затрат и их отражения в учёте, что, безусловно, затрудняет контроль над формированием затрат по этапам сельскохозяйственных затрат. Внедрение графика документооборота в хозяйство позволило бы исправить выявленное нарушение и осуществлять контроль за результатами деятельности организации на должном уровне.

В процессе изучения ведения бухгалтерского учета было обнаружено, что в хозяйстве учет по счету 84 «Нераспределенная прибыль («непокрытый убыток)» ведется без разбиения по субсчетам, но с разбиением по каждому направлению использования средств. В связи с этим все операции, которые осуществляются предприятием за счет нераспределенной прибыли, отражаются им в течение отчетного периода на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Для систематизации данных операций, можно порекомендовать открытие субсчетов к счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», что значительно упростит учет и позволит более точно вносить корректировки при использовании прибыли предприятием по конкретным назначениям:

84.1 «Прибыль, подлежащая распределению»;

84.2 «Убыток, подлежащий покрытию»;

84.3 «Нераспределенная прибыль в обращении»;

84.4 «Нераспределенная прибыль использованная».

На основании предложенных субсчетов счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» предложена схема учета финансовых результатов.

При оценке финансового состояния ООО «Агрофирма Актай» было выяснено, что состояние данного предприятия, несмотря на положительный результат, удовлетворительное. Для улучшения состояния предприятия рекомендую предпринять следующие меры: обеспечить достаточную финансовую независимость, в частности повысить коэффициент автономии, повысить платежеспособность предприятия (показатели быстрой и текущей ликвидности), повысить бесперебойность текущих расчетов, усилить контроль за соотношением между дебиторской и кредиторской задолженностями. Ведь из-за значительного превышения той или иной задолженности может возникнуть угроза финансовой неустойчивости предприятия. Такое положение делает необходимым привлечение дополнительных источников финансирования.

Одним из способов для обеспечения финансовой независимости служит рост собственного капитала. Сейчас доля собственного капитала ООО «Агрофирма Актай» хотя и превышает минимальный, но не достигает оптимального для имеющейся структуры баланса значения. Главным источником прироста собственного капитала служит чистая прибыль. Кроме того, увеличить собственный капитал организации возможно в результате следующих операций:

- Переоценка основных средств или материалов в сторону роста их балансовой, то есть остаточной стоимости. Однако при принятии данной операций следует учитывать, что они в дальнейшем будут регулярно

переоцениваться и увеличение остаточной стоимости приводит к увеличению налога на имущество;

- Увеличение уставного капитала (за счет вложения средств новых участников общества и собственного имущества предприятия и др.);

- Взносы учредителей в имущество общества (без изменения самого уставного капитала). В качестве такого взноса лучше использовать денежные средства, а не имущество, для того чтобы у передающей стороны не появилась налоговая база по налогу на добавленную стоимость с передачи имущества на безвозмездной основе.

Недостаточная текущая ликвидность увеличивает риск снижения платежеспособности организации, что служит отрицательным моментом для потенциальных кредиторов. Его увеличение возможно путем:

- а) уменьшения доли краткосрочных обязательств в пассивах, то есть перевод части задолженности из краткосрочных (до одного года) в долгосрочные (более одного года). То есть привлечение долгосрочных кредитов и займов взамен краткосрочных;

- б) увеличение доли ликвидных активов за счет снижения доли внеоборотных активов. Например, за счет продажи ненужных и неиспользуемых основных средств.

Превращение ликвидных (оборотных) активов в денежные средства и эквиваленты возможна при осуществлении таких мер как:

- снижение периода предоставления товарного кредита и займа;
- увеличение размера ценовой скидки при наличной оплате за реализуемую продукцию, работу;
- путем уценки трудноликвидных видов запасов товарно-материальных запасов до уровня цены спроса с обеспечением последующей их реализации;
- распродажи готовой продукции и товаров на складе и т.д.

Превращение же ликвидных внеоборотных активов в денежные средства и эквиваленты возможна с помощью:

- ускоренной продажи или сдачи в аренду (лизинг) неиспользуемого технического оборудования, машин по ценам спроса на соответствующем рынке;

- аренды оборудования, ранее намечаемого к приобретению в процессе обновления основных средств;

- сдачи в аренду излишков производственной и административной площади и т.п.

в) повышение ликвидности предприятия за счет ускорения оборачиваемости ее активов. Ведь сокращение производственного цикла позволяет менее ликвидным активам (запасы) быстрее трансформироваться в более ликвидные активы (дебиторская задолженность, денежные средства и эквиваленты). В большинстве случаев это повышает способность организации рассчитываться по своим обязательствам.

г) ужесточение дисциплины покупателей, то есть снижение периода взыскания дебиторской задолженности. Заключать договора с покупателями, в которых указывать сроки оплаты и штрафные санкции за нарушение договоров. А так же применять скидки, величина которых зависит от срока оплаты товара либо скидки, которые предоставляются покупателю при единовременном приобретении продукции в определенном количестве или на определенную сумму. За год оборачиваемость дебиторской задолженности на предприятии составила 56 дней, что означает среднее количество дней, проходящие с момента появления задолженности покупателей и до ее погашения.

Для более оптимального контроля за платежеспособностью предприятия можно порекомендовать ведение платежного календаря.

Безусловно положительным моментом служит использование в организации автоматизированной формы учета, которая создает все необходимые условия для повышения оперативности учета, его достоверности, автоматизации расчетов (налоги, износ и т.д.), автоматизации формирования отчетных форм, углубления аналитического анализа, уменьшения

трудоемкости работы, отказ от пользования типографическими бланками первичных документов и отчетности и т.д. В организации на сегодняшний день используется версия 7.7 системы 1С «Бухгалтерия» довольно устаревшая форма. Поэтому предлагаем применение последней версии программы 8.3, обладающей большими возможностями по сравнению с используемой версией.

Во – первых, необходимо внести корректировки в учетную политику в соответствии с правилами МСФО, поскольку без урегулирования расхождений при составлении отчетности согласно российским и международным стандартам не будет правильно составлена отчетность согласно МСФО.

Во – вторых, для грамотного перехода на систему учета по МСФО организации необходимо обучить этой системе свой штат бухгалтеров, а именно пройти аттестацию профессиональных бухгалтеров или пройти курсы лекций по международным стандартам бухгалтерской отчетности в целях повышения квалификации.

В – третьих, определить способ подготовки отчетности согласно МСФО. Возможны два варианта подготовки финансовой отчетности по международным стандартам: трансформация полученных данных российского учета в соответствии с МСФО либо параллельное осуществление бухгалтерского учета и по российским, и по международным стандартам отчетности. Для подготовки к данной форме отчетности рекомендую осуществлять трансформацию отчетности, а не вести параллельный учет, поскольку трансформация освобождает от ведения ежедневного учета в формате международных стандартов и требует меньших затрат на ее реализацию. К примеру, для подготовки отчета о финансовых результатах в соответствии с международными стандартами необходимо:

- собрать и проанализировать информацию о доходах и расходах организации и выполнить классификацию доходов и расходов, но уже в соответствии с МСФО;

- осуществить необходимые корректировочные проводки;

- раскрыть показатель «Операционная прибыль (убыток)» по элементам затрат, а также нужно определить доходы и расходы по основным видам деятельности, элементы затрат, по которым будут классифицироваться расходы при формировании пояснений к финансовой отчетности; общие и административные расходы; расходы на продажу; затраты на финансирование. Примерная рекомендуемая форма для проведения трансформации отчета о финансовых результатах на начальном этапе внедрения МСФО приведена в приложение. Данную форму рекомендуется составлять по окончании отчетного года, после составления отчетности согласно российским стандартам. Положительным моментом этой формы является легкость ее заполнения, удобство для сравнения результатов согласно РСБУ и МСФО, указаны корректировки и причины изменения. К тому же эта форма не требует дополнительных затрат на внедрение специализированных программ.

Приближение бухгалтерской отчетности, в частности отчета о финансовых результатах к международным стандартам позволит вычислять многие экономические показатели (добавленная стоимость, экономическая рентабельность и др.) и, разумеется, предоставлять более прозрачную сопоставимую информацию для всех пользователей (внутренних и внешних).

Как правило, эффективность системы внутреннего контроля в организации во многом зависит от правильности организации и осуществления системы внутреннего контроля, а также регулярного усовершенствования ее структуры. В анализируемом хозяйстве осуществляется внутренний контроль на среднем уровне и выполняется ревизионной комиссией, которая вместе с бухгалтерским отделом входит в состав финансово-экономических служб хозяйства. Поскольку руководство организации может проигнорировать систему контроля или преднамеренно привести ложные результаты в финансовой отчетности.



Рис. 4. Рекомендуемая структура организации

Для наиболее эффективного осуществления внутреннего контроля организация желательно применять не только такие методы контроля, как контроль за ценами, плановыми заданиями, режимом работы, движения активов, но и такие методы, как планирование, мониторинг финансового состояния. Мониторингом финансового состояния называют систематический анализ финансового состояния предприятия. Для регулярного проведения анализа рекомендуется установить такие программы «ИНЭК – Аналитик», либо «AuditExpert», позволяющие автоматически и быстро проводить анализ, отслеживать признаки возможного ухудшения финансового состояния, что поможет руководителю предпринять грамотные управленческие меры по их устранению и для более эффективно организовать финансово – хозяйственную деятельность предприятия.

Необходимо уделять большое внимание наиболее важным процессам и показателя снабжения, реализации и т.п. Наиболее важным средством является контроллинг, в задачи которого входят:

- планирование и прогнозирование (глобальные и локальные стратегии);
- сбор, анализ внутренней и внешней информации;
- целенаправленное управление, координация и контроль.

Наличие в организации самостоятельной службы внутреннего контроля не только считается одним из конкурентных преимуществ на финансовых рынках, но также и играет большую роль в привлечении дополнительного финансирования. Организации, совершенствуя систему внутреннего контроля, не просто подтягиваются к международным стандартам, они еще и повышают потенциальную стоимость самой организации. Как правило, инвесторы предпочитают организации с хорошим корпоративным управлением, а система внутренних контрольных органов является важным инструментом управления предприятием, содействует созданию четкой и прозрачной системы подготовки финансовой отчетности, повышению эффективной и стабильной деятельности организации.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

В настоящее время учет финансовых результатов является одним из основных во всей системе учета, так как в условиях рыночных отношений основным направлением любой предпринимательской деятельности является извлечение прибыли. Прибыльность в сельскохозяйственных организациях прежде всего зависит от рациональной организации учета и контроля за доходами и расходами предприятия, которые занимают основное место в процессе формирования финансовых показателей.

В выпускной квалификационной работе изложены теоретические и практические вопросы, касающиеся бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов сельскохозяйственного предприятия ООО «Агрофирма Актай». Так как прибыль - это главный стимул и основной показатель эффективности любого предприятия, в первой главе рассмотрена экономическая сущность прибыли, ее структура и теоретические аспекты проведения аудита финансовых результатов.

Во второй главе изучена экономическая характеристика ООО «Агрофирма Актай» и проведен анализ финансового состояния предприятия.

ООО «Агрофирма Актай» имеет достаточно высокий уровень специализации. И специализируется данное хозяйство на производстве зерновой продукции. В третьей главе изучена организация учета и аудита в ООО «Агрофирма Актай», а также предложены мероприятия по улучшению учета, контроля и финансового состояния предприятия. Сумма прибыли, приходящейся на 100 га соизмеримой пашни, на 1 работника, на 100 руб. ОПФ, в период с 2014 по 2018 годы, заметно возрастает. Это является положительным моментом для уровня рентабельности хозяйства.

Финансовое положение ООО «Агрофирма «Актай» нельзя признать абсолютно устойчивым в связи с ростом финансовой зависимости данной

организации. Вместе с этим следует отметить, что ООО «Агрофирма «Актай» имеет шансы улучшить свое финансовое положение и добиться большего экономического роста, посредством повышения рентабельности производимой продукции.

Учет в хозяйстве ООО «Агрофирма Актай» в целом соответствует действующим законодательным и нормативно-правовым документам. Аудит в организации не проводится, но оно вправе провести инициативный аудит. На сегодняшний день учет и внутренний контроль финансовых ведется на среднем уровне. В организации ведется автоматизированный учет с помощью программы «1С – бухгалтерия» версии 7.7, что нельзя не отметить как положительный фактор эффективного управления.

Конечный финансовый результат предприятия складывается из доходов и расходов от обычных видов деятельности и от прочих доходов и расходов.

На основании данного исследования сделаны следующие рекомендации для улучшения функционирования предприятия:

- укрепления финансовой независимости предприятия путем увеличения капитала предприятия за счет чистой прибыли и «разовых» операций;
- повышение текущей платежеспособности предприятия за счет увеличения доли ликвидных активов либо ускорения их оборачиваемости, а также ужесточение дисциплины покупателей.
- использование более усовершенствованной формы автоматизированного учета, в частности применения программы «1С - Бухгалтерия» версии 8.3;
- внедрение документооборота предприятия для приближения работников к более строгой ответственности и исключения дублирования операций по работе с документами;
- разбиение счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» для простоты учета и внесения корректировок при использовании прибыли предприятием;

- для плавного перехода к применению международных стандартов предпринять ряд подготовительных мероприятий (обучение сотрудников, внесение корректировок в учетную политику, внедрение специальной программы);

- усовершенствование структуры и методов осуществления внутреннего контроля путем создания службы внутреннего контроля как самостоятельного подразделения и внедрения таких методов контроля как мониторинг и контроллинг.

Внедрение данных предложений в практику деятельности организации позволит поднять организацию учета на качественно новый уровень, что значительно повысит обоснованность принимаемых управленческих решений.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации: Часть первая: федер. закон: принят Гос. Думой 30 ноя. 1994 г.: по состоянию на 5 мая 2014 г. Часть вторая: федер. закон: принят Гос. Думой 21 янв. 1996 г.: по состоянию на 28 апр. 2016 г. // СПС «Консультант Плюс».
2. Российская Федерация. Законы. Налоговый Кодекс Российской Федерации: федер. закон: принят Гос. Думой 19 июл. 2000 г.: по состоянию на 6 мая 2003 г. // СПС «Консультант Плюс».
3. Российская Федерация. Законы. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете»: федер. закон: принят указом Президента РФ 6 дек. 2011 г. № 402-ФЗ (ред. от 23 мая 2016 г.) // СПС «Консультант Плюс».
4. Российская Федерация. Законы. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности»: федер. закон: принят Гос. Думой 24 дек. 2008 г. № 307 – ФЗ (ред. от 1 мая 2017 г.) // СПС «ГАРАНТ».
5. Российская Федерация. Приказы. Приказ Минфина России «О формах бухгалтерской отчетности организации»: утвержден 2 июл. 2010 г. № 66н (ред. от 4 дек. 2012 г.) // СПС «ГАРАНТ».
6. Российская Федерация. Положения. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: положение утверждено приказом МФ РФ 29 июл. 1998 г. № 34 (ред. от 9 мар. 2017 г.) // СПС «Консультант Плюс».
7. Российская Федерация. Положения. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» (ПБУ 1/08): положение утверждено приказом МФ РФ 6 окт. 2008 г. № 106н (ред. от 6 апр. 2015 г.) // СПС «Консультант Плюс».
8. Российская Федерация. Положения. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99):
9. положение утверждено приказом МФ РФ 6 июл. 1999 г. № 43н (ред. от 8

ноя. 2011 г.) // СПС«Консультант Плюс».

10. Российская Федерация. Положения. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99): положение утверждено приказом МФ РФ 6 мая 1999 г. №32н (ред. от 6 апр. 2015 г.) // СПС«Консультант Плюс».
11. Российская Федерация. Положения. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): положение утверждено приказом МФ РФ 6 мая 1999 г. №33н (ред. от 6 апр. 2015 г.) // СПС«Консультант Плюс».
12. Российская Федерация. Положения. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организации» (ПБУ 18/02): положение утверждено приказом МФ РФ 19 ноя. 2002 г. №114н (ред. от 6 апр. 2015 г.) // СПС«Консультант Плюс».
13. Российская Федерация. Стандарты. Федеральный стандарт аудиторской деятельности «Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формирование мнения о ее достоверности» (ФСАД 1/2010): утвержден приказом МФ РФ от 20 мая 2010 г. № 46н. // СПС«Консультант Плюс».
14. Российская Федерация. Стандарты. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности «Планирование аудита»: утвержден постановлением Правительства РФ от 23 сен. 2002 г. № 696 (ред. от 22 дек. 2011 г.) // СПС «Консультант Плюс».
15. Российская Федерация. Стандарты. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности «Существенность в аудите»: утвержден постановлением Правительства РФ от 23 сен. 2002 г. № 696 (ред. от 22 дек. 2011 г.) // СПС «Консультант Плюс».
16. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»: утвержден приказом МФ РФ от 25 ноя. 2011 г. № 160н. (ред. от 26.08.2015) // СПС«Консультант Плюс».

- 17.Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 18 «Выручка»: утвержден приказом МФ РФ от 25 ноя. 2011г. № 160н.(ред. от 26 авг. 2015г.) // СПС«Консультант Плюс».
- 18.Методические рекомендации по бухгалтерскому учету доходов, расходов и финансовых результатов сельскохозяйственных организаций: утверждены приказом Минсельхоза РФ от 31 янв. 2003 г. №28 // СПС«Консультант Плюс».
- 19.Методические рекомендации по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности агропромышленных организаций: утвержден приказом Минсельхоза РФ от 13 июн. 2001 г. № 654 // СПС «Консультант Плюс».
- 20.Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.Г. Макарова.- 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2017г. – 576 с.
- 21.Береславцева Н.А. Бухгалтерский учет: учеб. Пособие/ Н.А. Береславцева, Н.В. Михайлова, О.Н. Гончаренко. - Ростов н.Д.: Феникс, 2014. – 318 с.
- 22.Бланк И.А Управление прибылью. – К.: Ника – Центр, 2016. – 240с.
- 23.Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб.для студентов, обучающихся по экон. специальностям / М.А. Вахрушина. – 5-е изд., стер. – Москва: Омега – Л, 2015. – 576с.
- 24.Володина Н.Г., Бойко О. В. Учет финансовых результатов деятельности и распределения прибыли // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2013 - № 4.
- 25.Ковалев В.В. Управление денежными потоками, прибылью и рентабельностью: учеб – практ. пособие. – Москва: Проспект, 2017. – 336с.
- 26.Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник. - 4-е изд., перераб. и доп. - Москва: Проспект, 2015.
- 27.Кожипов В.Я. Бухгалтерский учет. Прогнозирование финансового результата: учебно – методическое пособие. – М.: Экзамен, 2013. – 320с.

28. Лисович Г.М. Бухгалтерский финансовый учет в сельском хозяйстве: вузовский учебник / Г.М. Лисович. - М.: Издательство: Инфра-М, 2013. - 318 с.
29. Литвиненко О.И. Теория прибыли / О.И. Литвиненко. - М.: Мысль, 2013. - 206 с.
30. Лиференко Г.Н. Финансовый анализ предприятия: Учебное пособие. / Г.Н. Лиференко. - М: Экзамен, 2017 - 156 с.
31. Макарова Л.Г., Петров А. М., Бабаев Ю. А. Бухгалтерский финансовый учет / Вузовский учебник. ИНФРА-М, 2015 г. - 576 с.
32. Полисюк Г.Б., Кузьмина Ю.Д., Сухачева Г.И. Аудит предприятия. Организация аудиторских проверок и комплексный анализ финансового результата деятельности предприятия: учебное пособие - М.: «Экзамен», 2015. - 352 с.
33. Самохвалова Ю.Н. Бухгалтерский учет. Практикум: учебное пособие / Ю.Н. Самохвалова. - 5-е изд., испр. и доп. - М.: ФОРУМ, 2016. - 232 с.
34. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебное пособие. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 2013. - 638 с.
35. Фомин П.А., Хохлов В.В., «Оценка эффективности использования финансов предприятий в условиях рыночной экономики». М, «Высшая школа», 2015.
36. Харчева И.В. «Учет доходов и финансовых результатов // Бухучет в сельском хозяйстве. - 2017 - № 11.
37. Шеремет А.Д. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия : учебник / А.Д. Шеремет. — 2-е изд., доп. — М. : ИНФРА-М, 2017. — 374 с.
38. Юров В.Ф. Прибыль в рыночной экономике: вопросы теории и практики / В.Ф. Юров. - М.: Финансы и статистики, 2016. - 144 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ

ИНСТРУКЦИЯ

по охране и безопасности труда для бухгалтера

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

1. Общие требования безопасности.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

1.4. Лица, допустившие невыполнение или нарушение настоящей Инструкции, привлекаются к дисциплинарной ответственности и, при

необходимости, подвергаются внеочередной проверке знаний норм и правил охраны труда.

2. Требования охраны труда перед началом работы.

2.1. Проверить исправность электроосвещения в кабинете.

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

2.2. Проветрить помещение кабинета.

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

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

3. Требования охраны труда во время работы.

3.1. Соблюдать правила личной гигиены.

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

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

3.4. Соблюдать правила пожарной безопасности.

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

4. Требования охраны труда в аварийных ситуациях.

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

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

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

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

Физическая культура на производстве

Физическая культура на производстве – важный фактор повышения производительности труда.

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

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

Культура делового общения на предприятии

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

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

Приложение Г
Генеральному директору
ООО «Национальная Аудит –
Консалтинговая Фирма»
Корнилову Вадиму Викторовичу
«__»_____ 2018 г.

Письмо – приглашение

Просим Вас провести аудиторскую проверку финансовых результатов в ООО Агрофирма «Актай» за 2018 год.

Обязуемся:

- Предоставить аудитору (аудиторской группе) ООО «Национальная Аудит – Консалтинговая Фирма» необходимые документы организации для осуществления аудиторской проверки;

- Создавать сотрудникам ООО «Национальная Аудит – Консалтинговая Фирма» необходимые условия для своевременного и качественного проведения аудиторской проверки;

- Устранить все выявленные аудиторской проверкой нарушения и ошибки, произошедшие в процессе ведения бухгалтерского учета финансовых результатов и при составлении финансовой отчетности;

- Не предпринимать каких-либо действий с целью ограничения круга вопросов, подлежащих выяснению при проведении аудита.

С уважением, директор
ООО Агрофирма «Актай» _____

Приложение Д
Директору
ООО Агрофирма «Актай»
«__»_____ 2018 г.

Письмо – соглашение на проведение аудиторской проверки

Настоящим письмом мы подтверждаем наше согласие на проведение аудиторской проверки учета финансовых результатов в ООО Агрофирма «Актай». Аудит будет проведен нами с целью выражения мнения о достоверности отражения результатов деятельности организации в финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения учета финансовых результатов согласно законодательству Российской Федерации.

Мы будем проводить аудит в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности. Эти стандарты требуют, чтобы мы планировали и проводили аудит с целью обеспечения разумной уверенности в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений. Напоминаем, что в соответствии с законодательством Российской Федерации ответственность за подготовку финансовой (бухгалтерской) отчетности, в том числе за раскрытие в ней необходимой информации, несет руководство Вашей организации. Это включает ведение бухгалтерского учета в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации, наличие и надлежащую работу средств внутреннего контроля, выбор и применение учетной политики, а также меры по сохранности и надлежащему использованию активов организации.

Надеемся на сотрудничество с Вашими сотрудниками и на то, что нам будут предоставлены любые записи, документация и иная информация, запрашиваемая в связи с аудитом. Средства за проведение аудита, выплачиваемые на основе счетов, которые будут выставляться по мере оказания услуги, рассчитываются исходя из времени, затраченного специалистами на выполнение задания, и включают покрытие командировочных расходов. Почасовая оплата варьируется в зависимости от уровня ответственности используемых специалистов, их опыта и квалификации.

Данное письмо считается действительным в будущем до тех пор, пока оно не будет изменено или заменено другим либо его действие не будет прекращено. Просим Вас подписать и вернуть прилагаемый экземпляр данного письма в подтверждение того, что оно соответствует Вашему пониманию договоренности о проведении нами аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности Вашей организации.

Генеральный директор
«Национальная Аудит –
Консалтинговая Фирма

С условиями проведения аудиторской проверки достоверности бухгалтерской отчетности согласен.

Договор № 5- ИА
на проведение аудиторской проверки

г. Казань

«30» января 2018 г.

ООО Агрофирма «Актай» в лице должности директора _____ на основании Устава ООО Агрофирма «Актай» «именуемый в дальнейшем «Заказчик» и «Национальная Аудит - Консалтинговая Фирма» в лице должности генерального директора Корнилова В.В., именуемый в дальнейшем «Исполнитель» заключили настоящий договор о нижеследующем:

1. Предмет договора

1.1. Исполнитель обязуется провести работу по организации аудиторской проверки для дачи заключения достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности Заказчика за 1-4-й кварталы 2018 года и обеспечить выполнение указанной проверки.

1.2. Аудиторская проверка осуществляется на основании документов, предоставляемых Заказчиком.

2. Обязательства сторон

2.1. Заказчик обязан:

а) своевременно предоставлять Исполнителю данные по оперативному и бухгалтерскому учету, первичные документы, планы, приказы, договоры, акты и другую необходимую информацию;

б) предоставлять по заявкам Исполнителя на время выполнения работ рабочие места, транспорт, шкаф - сейф для хранения документов и другие необходимые материалы;

в) оплачивать оказанные услуги в соответствии с условиями настоящего договора.

2.2. Исполнитель обязан:

а) применять при оказании услуг законные и объективные методы и средства, подкреплять выводы документально;

б) выполнить работу в полном объеме и в сроки, определенные в договоре;

в) информировать Заказчика о возможных последствиях ведения бухгалтерского учета, финансово - хозяйственной деятельности Заказчика в представленном для проверки виде.

2.3. При условии соблюдения Заказчиком всех рекомендаций, предложенных Исполнителем, Исполнитель берет на себя обязательство отстаивать интересы Заказчика в органах налоговой инспекции, других контролирующих органах с заключением отдельного договора.

2.4. Исполнитель и Заказчик обязуются сохранять конфиденциальность информации, полученной в результате выполнения работ по настоящему договору.

Продолжение приложения Е

3. Стоимость и условия оплаты

3.1. За предоставленные услуги Заказчик уплачивает Исполнителю сумму в размере 17 700руб., в том числе НДС по ставке 18% в размере 2 700рублей.

3.2. Стоимость услуг может пересматриваться с учетом возрастания объемов оказываемых услуг и оформляется дополнительным соглашением к настоящему договору в соответствии с расценками Исполнителя.

3.3. Окончательный расчет производится на основании акта о выполненных работах в течение трех дней после его подписания.

4. Ответственность сторон

4.1. В случае невыполнения или некачественного выполнения Исполнителем работ по настоящему договору Исполнитель несет материальную ответственность за прямой ущерб, нанесенный Заказчику представлением недостоверных сведений, содержащихся в аудиторском заключении.

4.2. В случае не оплаты услуг Исполнителя в срок Заказчик несет ответственность в соответствии со ст.395 ГК РФ

5. Срок действия и условия расторжения договора

5.1. Настоящий договор вступает в силу с момента подписания и действует до момента фактического выполнения работ Исполнителем или расторжения договора.

5.2. Договор может быть расторгнут по согласованию сторон или в одностороннем порядке с письменным уведомлением другой стороны не менее чем за пять рабочих дней до момента расторжения.

5.3. При расторжении договора со стороны Заказчика он обязан оплатить услуги Исполнителя на основании одностороннего акта Исполнителя, содержащего сведения об объеме и стоимости фактически оказанных услуг и выполненных работ.

5.4 Исполнитель может расторгнуть договор в случае задержки со стороны Заказчика оплаты или непредставления необходимых для работы документов.

6. Реквизиты сторон:

Приложение Ж

Тест по оценке системы внутреннего контроля финансового результата ООО

Агрофирма «Актай»

№	Критерий оценки	Вопрос	да	нет	Нет ответа
1	Реальность	Подтверждается ли учет продаж товаров соответствующими документами: счетом-фактурой, товарно-транспортными накладными?	+		
2	Реальность	Все ли счета регистрируются в учете?	+		
3	Реальность	Возможны ли ошибки при выписке счетов на отгрузку?	+		
4	Полнота	Возможно ли неоприходование денежных средств в кассу?		+	
5	Полнота	Являются ли документы отгрузки бланками строгой отчетности?			+
6	Полнота	Возможно ли наличие неучтенных товаров?		+	
7	Разрешение	Обязательно ли наличие письменного разрешения руководителя на отпуск товаров?		+	
8	Разрешение	Имеется ли утвержденная форма на отпуск товаров?	+		
9	Своевременность	Возможно ли несовпадение дат на документах продаж и отражения в учете?	+		
10	Оценка	Возможен ли отпуск продукции при наличии большого риска платежа?		+	
11	Классификация	Производится ли сопоставление результатов продаж по материальным отчетам и документам на продажу?	+		
12	Обобщение	Проводится ли независимое сопоставление журналов-ордеров и перенесение итогов в Главную книгу?			+
13	Контроль	Проводиться ли независимое сопоставление отчетных документов с исходными материалами	+		

План проведения аудиторской проверки

Раздел аудита: финансовые результаты

Проверяемая организация:	ООО Агрофирма «Актай»	
Проверяемый период	01.01. 2018 - 31.12. 2018	
Период аудита	01.02.2019 – 05.02.2019	
Количество человеко-часов	40	
Руководитель аудиторской группы	Иванов И.И.	
Состав аудиторской группы:	Иванов И.И., Макарова И.М.	
Планируемый аудиторский риск - 5%		
Планируемый уровень существенности – 3 700 тыс. руб.		
Планируемые работы	Количество часов	Исполнитель
-оценка системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля	8 часов	Иванов И.И.
- аудит учета финансовых результатов от обычных видов деятельности	16 часов	Иванов И.И. Макарова И.М.
- аудит учета финансовых результатов от прочей деятельности	5 часов	Макарова И.М.
- аудит учета распределения и использования прибыли (нераспределенной прибыли)	5 часов	Макарова И.М.
-оформление результатов аудиторской проверки	6 часов	Иванов И.И.

Программа аудиторской проверки
Раздел аудита: финансовые результаты

Проверяемая организация	ООО Агрофирма «Актай»
Проверяемый период	01.01. 2018 - 31.12. 2018
Период аудита 01.02.2019 – 05.02.2019	
Количество человеко-часов	40
Руководитель аудиторской группы	Иванов И.И.
Состав аудиторской группы:	Иванов И.И., Макарова И.М.
Планируемый аудиторский риск - 5%	
Планируемый уровень существенности – 3 700 тыс. руб.	

№	Аудиторские процедуры	Дата	Исполнитель
1	Оценка системы бухгалтерского учета	01.02.2019	Иванов И.И.
1.1	Учетная политика организации	01.02.2019	Иванов И.И.
1.2	Организационная структура бухгалтерии	01.02.2019	Иванов И.И.
1.3	Ведение документооборота	01.02.2019	Иванов И.И.
1.4	Порядок подготовки бухгалтерской отчетности	01.02.2019	Иванов И.И.
2	Оценка системы внутреннего контроля	01.02.2019	Иванов И.И.
2.1	Организационная структура СВК	01.02.2019	Иванов И.И.
2.2	Тестирование СВК	01.02.2019	Иванов И.И.
2.3	Оценка организации по критериям СВК	01.02.2019	Иванов И.И.
3	Аудит доходов от обычных видов деятельности	02.02.2019- 03.02.2019	Иванов И.И. Макарова И.М.
3.1	Аудит выручки от реализации продукции, товаров, работ и услуг	02.02.2019	Иванов И.И. Макарова И.М.

3.2	Аудит себестоимости реализованных продукций, товаров, работ и услуг	03.02.2019	Иванов И.И. Макарова И.М.
3.3	Аудит прибыли (убытка) от реализации	03.03.2019	Иванов И.И. Макарова И.М.
4	Аудит прочих доходов и расходов	04.02.2019	Макарова И.М.
5	Аудит учета распределения и использования прибыли (нераспределенной прибыли)	04.02.2019	Макарова И.М.
6	Подведение итогов по проведенному аудиту	05.02.2019	Иванов И.И. Макарова И.М.
7	Составление аудиторского заключения о достоверности или недостоверности бухгалтерской отчетности в части формирования и использования финансовых результатов	05.02.2019	Иванов И.И.

Генеральный директор
«Национальная Аудит –
Консалтинговая Фирма

Руководитель
аудиторской группы

**График документооборота по документам реализации продукции
ООО Агрофирма «Актai»**

Наименование документа	Создание документа			Проверка и обработка документа			Хранение документа			
	Количество	Ответственное лицо за оформление	Ответственное лицо за исполнение	Срок исполнения	Ответственное лицо за выполнение проверки	Срок исполнения	Подписи лиц	Ответственное лицо	Срок хранения	Место хранения
Доверенность	1	Бухгалтерия	Главный бухгалтер	Ежедневно	Главный бухгалтер	В день получения	Директор, главный бухгалтер	Главный бухгалтер	5 лет	Бухгалтерия
Накладная ТОРГ-12	2	офис-менеджер	Склад	Ежедневно	Главный бухгалтер	не реже 2-х раз в месяц	Заведующий склада	Главный бухгалтер	5 лет	Бухгалтерия
Счет-фактура	2	офис-менеджер	Бухгалтер	Ежедневно	Главный бухгалтер	не реже 2-х раз в месяц	Лица, указанные в приказе	Главный бухгалтер	5 лет	Бухгалтерия
Платежное поручение	2	Бухгалтерия	Главный бухгалтер	Ежедневно	Главный бухгалтер	На следующий день	Директор	Главный бухгалтер	5 лет	Бухгалтерия
Приходный кассовый ордер	1	Кассир	Кассир	Ежедневно	Главный бухгалтер	не реже 2-х раз в месяц	Главный бухгалтер, кассир	Главный бухгалтер	5 лет	Бухгалтерия
Расходный кассовый ордер	1	Кассир	Кассир	Ежедневно	Главный бухгалтер	не реже 2-х раз в месяц	Главный бухгалтер, кассир	Главный бухгалтер	5 лет	Бухгалтерия

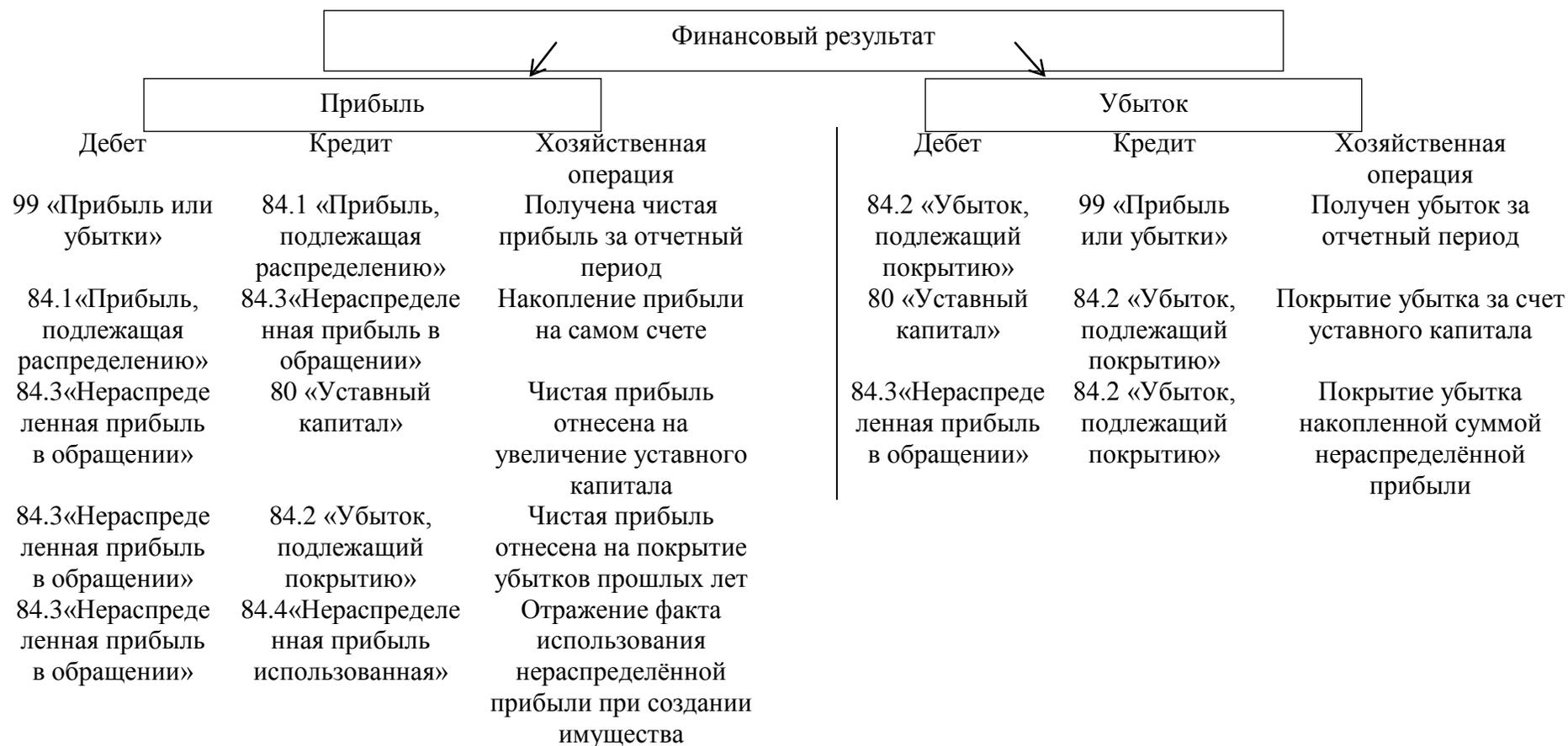


Рис. 7. Схема бухгалтерского учета финансового результата по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в ООО Агрофирма «Актai»

Приложение М

Рекомендуемая форма трансформации отчета о финансовых результатах в соответствии с международными стандартами

Показатель	Значение до трансформации (РСБУ) руб.	Поправки	Значение после трансформации (МСФО), руб.	Примечание
Выручка (Revenue)	130 120 000	-	130 120 000	Комиссионные вознаграждения отсутствуют
Себестоимость реализованной продукции (Cost of sales)	120 406 000	-2 599 323 +400 000	118 206 677	ОХР учитываются отдельно, включены доп. вознаграждения работников
Валовая прибыль (Gross profit)	9 714 000	-	11 913 323	
Прочие доходы (Other income)	32 505 000	-	32 505 000	
Коммерческие расходы (Distribution costs)	-	-	-	Расходы на продажу отсутствуют
Управленческие расходы (Administrative costs)	-	+2 599 323	2 599 323	ОХР выделены отдельно
Прочие расходы (Other expense)	7 771 000	+150 000	7 921 000	Резервы по сомнительным долгам
Прибыль (убыток) операционная (Profit (loss) of operating)	-	+33 898 000	33 898 000	
Расходы по финансированию (Finance costs)	-	-	-	Отсутствуют
Доля прибыли (убытка) от участия в ассоциированных компаниях и совместных предприятий (Share of profit (loss) associates and joint ventures)	-	-	-	Отсутствуют
Прибыль до налогообложения (Profit (loss) before tax)	34 448 000	-	33 898 000	
Расходы по налогу на прибыль (Tax expense)	-	-	-	Применяется ЕСХН
Прибыль (убыток) от продолжающейся деятельности (Profit (loss) from continuing operations)	-	-	33 898 000	
Прибыль (убыток) от прекращаемой деятельности (Profit (loss) discontinued operations)	-	-	-	Заполняется в случае прекращения деятельности
Прочее (Other)	245 000	-	245 000	ЕСХН
Прибыль после налогообложения (Profit (loss) after tax)	34 203	-	33 653 000	
Прочие совокупные доходы (Other comprehensive income)	-	-	24 584 000	Разница прочих доходов и расходов
Совокупный доход (Comprehensive income)	34 203 000	-	33 653 000	

