

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования

«Казанский государственный аграрный университет»

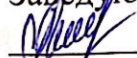
Институт экономики

Направление подготовки 38.03.01 Экономика

Кафедра бухгалтерского учета и аудита

Допустить к защите

Заведующий кафедрой



Ключова Г.С.

«18» декабря 2020 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

Совершенствование учета финансовых результатов и порядок их
отражения в отчете о финансовых результатах на примере общества с
ограниченной ответственностью Агрофирма «Актаныш» Актанышского
района Республики Татарстан

Обучающийся:



Салахова Гузель Рамилевна

Руководитель:

к.э.н., доцент

Низамутдинов Марат Мингалиевич

Рецензент:

к.э.н., доцент

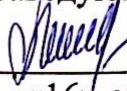


Крупина Гульнара Джаудатовна

Казань 2021

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

Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

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

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу

Салаховой Гузель Рамилевны

1. **Тема работы:** Совершенствование учета финансовых результатов и порядок их отражения в отчете о финансовых результатах на примере общества с ограниченной ответственностью Агрофирма «Актаныш» Актанышского района Республики Татарстан
2. **Срок сдачи выпускной квалификационной работы** «18» декабря 2020 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:** теоретические аспекты формирования финансовых результатов деятельности организации; экономическое содержание финансовых результатов; классификации доходов и расходов для целей представления в отчете о финансовых результатах; целевая направленность отчета о финансовых результатах; анализ финансово-экономических результатов деятельности ООО Агрофирма «Актаныш» Актанышского района РТ; учет и отражение в отчетности финансовых результатов деятельности ООО Агрофирма «Актаныш»; бухгалтерский учет формирования финансового результата; основные направления совершенствования учета финансовых результатов; информационно-аналитическое значение отчета о финансовых результатах
5. **Перечень графических материалов:** _____

6. **Дата выдачи задания**

«16» октября 2018 г.

Руководитель

М.М. Низамутдинов

Задание принял к исполнению

Г.Р. Салахова





КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.10.2019	выполнено
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ	15.10.2019	выполнено
1.1. Экономическое содержание финансовых результатов		
1.2. Классификации доходов и расходов для целей представления в отчете о финансовых результатах		
1.3. Целевая направленность отчета о финансовых результатах		
2. АНАЛИЗ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО АГРОФИРМА «АКТАНЬШ» АКТАНЬШСКОГО РАЙОНА РТ	21.04.2020	выполнено
2.1 Экономическая характеристика организации		
2.2 Анализ финансового состояния		
2.3 Оценка организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля		
3. УЧЕТ И ОТРАЖЕНИЕ В ОТЧЕТНОСТИ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО АГРОФИРМА «АКТАНЬШ» АКТАНЬШСКОГО РАЙОНА РТ	20.09.2020	выполнено
3.1. Бухгалтерский учет формирования финансового результата		
3.2. Основные направления совершенствования учета финансовых результатов		
3.3. Информационно-аналитическое значение отчета о финансовых результатах		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	30.11.2020	выполнено
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	30.11.2020	выполнено
ПРИЛОЖЕНИЯ	30.11.2020	выполнено

Обучающийся

Руководитель

Г.Р. Салахова

М.М. Низамутдинов

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
Казанский государственный аграрный университет

ОТЗЫВ

на выпускную квалификационную работу

Студентки Салаховой Гузель Рамилевны

На тему: «Совершенствование учета финансовых результатов и порядок их отражения в отчете о финансовых результатах на примере общества с ограниченной ответственностью Агрофирма «Актаныш» Актанышского района Республики Татарстан»

Информация о хозяйственных операциях, произведенных экономическим субъектом за определенный период времени, обобщается в соответствующих учетных регистрах и из них переносится в сгруппированном виде в бухгалтерскую отчетность. Такая процедура обобщения учетной информации необходима в первую очередь самому предприятию и связана с необходимостью уточнения, а в ряде случаев и корректировки дальнейшего курса финансово-хозяйственной деятельности конкретного предприятия. Поэтому бухгалтерская отчетность должна выявлять любые факты, содержание которых может оказать влияние на оценку пользователями информации о состоянии собственности, финансовой ситуации, прибылей и убытков. Таким образом, из вышесказанного вытекает, что выбранная тема на сегодняшний день весьма актуальна.

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

Во введении автор обосновывает актуальность выбранной темы, практическую значимость, определяет цель, задачи и объект выпускной квалификационной работы.

Работа написана грамотно, компактно. Материал хорошо структурирован и изложен последовательно.

В выпускной работе использовано достаточно литературных источников. В тексте работы есть изречение многих авторов о вопросах формирования информации в регистрах учета. Это говорит о том, что дипломник в процессе работы проанализировал большой объем материала.

В процессе выполнения выпускной квалификационной работы Салахова Г.Р. показала наличие теоретических знаний, правильное понимание и использование действующего законодательства. Грамотно использованы и

определены экономические термины, непосредственно связанные с темой работы

Проанализировав отечественные и зарубежные источники информации, нормативные правовые документы Салахова Г.Р. в первой главе раскрыла теоретические основы формирования информации, взаимосвязь учетных регистров с отчетными формами и особенности формирования регистров в условиях автоматизации учетного процесса.

Во второй главе сделан анализ природно-экономических и финансовых условий хозяйствования ООО Агрофирма «Актаныш» Актанышского района РТ, по результатам которого автором даны рекомендации для оптимизации деятельности предприятия.

В третьей главе автор рассматривает порядок формирования информации в регистрах учета и раскрывает информационные возможности отчетных форм, подтверждая их аналитическими таблицами. По результатам выявленных недостатков предложены пути совершенствования.

В качестве совершенствования по исследуемой теме автором предложены аналитические счета второго порядка и формат отчетности для управленческих целей, что повысит оперативность принятия управленческих решений. В работе решены поставленные вопросы. Автор хорошо владеет материалом и сделала обоснованные выводы по теме.

В ходе подготовки выпускной квалификационной работы Салахова Г.Р. показала достаточный уровень знаний по изученным дисциплинам, задания и указания руководителя выполняла своевременно и аккуратно, что позволило завершить работу к установленному сроку.

Все компетенции, предусмотренные стандартом освоены в полном объеме. Работа выполнена на достаточно профессиональном уровне. Иллюстративный материал для ГЭК отражает основные аспекты исследования и соответствует содержанию работы.

Выпускная квалификационная работа отвечает предъявляемым требованиям и допускается к защите в ГЭК, а ее автор заслуживает присвоения квалификации – бакалавр по направлению подготовки 38.03.01 Экономика.

Разработки автора обоснованы и могут быть использованы в изучаемой организации.

Фамилия, имя, отчество руководителя: Низамутдинов Марат Мингалиевич

Место работы и занимаемая должность: кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита

«18» декабря 2020 г.

Подпись

С отзывом ознакомлена и согласна

подпись

/ Салахова Г.Р. /

Ф.И.О

«18» декабря 2020 г.

РЕЦЕНЗИЯ

на выпускную квалификационную работу

Выпускника Салаховой Гузель Рамилевны

Направление подготовки 38.03.01 Экономика

Направленность (профиль) Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Тема ВКР Совершенствование учета финансовых результатов и порядок их отражения в отчете о финансовых результатах на примере общества с ограниченной ответственностью Агрофирма «Актаныш» Актанышского района Республики Татарстан

Объем ВКР: содержит 84 страниц машинописного текста; включает: таблиц 9 шт., рисунков и графиков 1 шт., фотографий - шт., список использованных источников состоит из 49 наименований.

1. Актуальность темы, ее соответствие содержанию ВКР Актуальность темы исследования обоснованы и полностью соответствует содержанию ВКР
2. Глубина и полнота решения поставленных цели и задач исследований Поставленные задачи решены, что позволило достичь цели исследования
3. Качеств оформления ВКР хорошее, соответствует предъявляемым требованиям
4. Положительные стороны ВКР (новизна разработки, применение информационных технологий, практическая значимость и т.д.) Работа выполнена с использованием широкого спектра методов экономических исследований, автором изучен широкий круг литературы по теме исследования. Результаты, полученные в ходе исследования, могут быть использованы в практической деятельности сельскохозяйственных организаций при организации бухгалтерского учета финансовых результатов и формирования финансовой отчетности.

5. Компетентностная оценка ВКР

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

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

* Уровни оценки компетенции:

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

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

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

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

Замечания по ВКР:

1. Работа выиграла бы, если бы автор провел факторный анализ финансовых результатов деятельности предприятия в разрезе товарных видов продукции.
2. Работа выиграла бы, если бы автор рассмотрел возможности проведения оценки финансового состояния с использованием информационных технологий, в условиях цифровизации экономики.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Рецензируемая выпускная квалификационная работа отвечает предъявляемым требованиям и заслуживает оценки отлично, а ее автор Салахова Г.Р. достойна присвоения квалификации «бакалавр»

Рецензент:

К.э.н., доцент

учёная степень, ученое звание



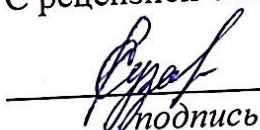
подпись

/ Крупина Г.Д. /

Ф.И.О

« 18 » декабря 2020 г.

С рецензией ознакомлен*


подпись

/ Салахова Г.Р. /

Ф.И.О

« 21 » декабря 2020 г.

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

Аннотация к выпускной квалификационной работе бакалавра
на тему «Совершенствование учета финансовых результатов и порядок их отражения в
отчете о финансовых результатах на примере общества с ограниченной ответственностью
Агрофирма «Актаныш» Актанышского района Республики Татарстан»»

Финансовый результат является формируемым показателем, характеризующим эффективность деятельности, который определяется расчетным путем как в бухгалтерском, так и в управленческом и налоговом учетах. В целях тщательной оценки деятельности сельскохозяйственного предприятия необходимо формирование в бухгалтерском учете разнообразных показателей прибыли, однако в настоящее время нет четкой концепции ее формирования.

Во введении обосновывается актуальность выбранной темы, практическая значимость, определяется цель, задачи и объект выпускной квалификационной работы. В первой главе рассмотрены теоретические аспекты учета финансовых результатов. Во второй главе сделан анализ финансово-экономических показателей деятельности ООО Агрофирма «Актаныш» Актанышского района РТ, по результатам которого автором даны рекомендации для оптимизации деятельности предприятия. В третьей главе раскрывается практика формирования финансовых результатов и приводятся мероприятия по отражению результатов в отчетности. По результатам выявленных недостатков предложены пути совершенствования.

В качестве совершенствования по исследуемой теме предложены открытие аналитических счетов и составление отчетности о финансовых результатах ежеквартально для управленческого персонала, что позволит получать более достоверную информацию. В работе решены поставленные вопросы. Полученные результаты, выводы и предложения обоснованы и могут быть рекомендованы к внедрению в практическую деятельность сельскохозяйственных организаций.

Annotation to the final qualifying work of a bachelor
on the topic "Improving the accounting of financial results and the procedure for their
reflection in the statement of financial results on the example of a limited liability company
Agrofirma" Aktanysh "of the Aktanysh region of the Republic of Tatarstan"

The financial result is a generated indicator characterizing the effectiveness of activities, which is determined by calculation, both in accounting, and in management and tax accounting. In order to thoroughly assess the activities of an agricultural enterprise, it is necessary to form various profit indicators in accounting, but at present there is no clear concept of its formation.

The introduction substantiates the relevance of the chosen topic, its practical significance, determines the goal, objectives and object of the final qualifying work. The first chapter examines the theoretical aspects of accounting for financial results. The second chapter analyzes the financial and economic indicators of the activity of Agrofirma Aktanysh LLC in the Aktanysh region of the Republic of Tatarstan, based on the results of which the author gives recommendations for optimizing the enterprise. The third chapter reveals the practice of forming financial results and provides measures to reflect the results in the reporting. Based on the results of the identified shortcomings, ways of improvement are proposed.

As an improvement on the topic under study, it is proposed to open analytical accounts and prepare reports on financial results on a quarterly basis for management personnel, which will allow obtaining more reliable information. The questions posed have been resolved in the work. The results, conclusions and proposals obtained are substantiated and can be recommended for implementation in the practical activities of agricultural organizations.

ОГЛАВЛЕНИЕ

	стр.
ВВЕДЕНИЕ.....	6
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ.....	8
1.1. Экономическое содержание финансовых результатов.....	8
1.2. Классификации доходов и расходов для целей представления в отчете о финансовых результатах.....	15
1.3. Целевая направленность отчета о финансовых результатах	22
2. АНАЛИЗ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО АГРОФИРМА «АКТАНЫШ» АКТАНЫШСКОГО РАЙОНА РТ.....	28
2.1 Экономическая характеристика организации	24
2.2 Анализ финансового состояния	35
2.3 Оценка организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля	39
3. УЧЕТ И ОТРАЖЕНИЕ В ОТЧЕТНОСТИ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО АГРОФИРМА «АКТАНЫШ» АКТАНЫШСКОГО РАЙОНА РТ.....	43
3.1. Бухгалтерский учет формирования финансового результата.....	43
3.2. Основные направления совершенствования учета финансовых результатов.....	50
3.3. Информационно-аналитическое значение отчета о финансовых результатах	55
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	66
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	70
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Организационное построение экономики предусматривает множество взаимодействующих компонентов. Ключевая роль в этом множестве принадлежит хозяйствующим субъектам, вся совокупность которых подразделяется на две большие группы: коммерческие и некоммерческие организации. Основная цель коммерческой организации – извлечение прибыли с последующим распределением ее среди участников. Прибыль является основным обобщающим качественным показателем деятельности предприятия и характеризует конечный финансовый результат, эффективность производства. В связи с этим огромное значение имеет четкая организация учета и контроля за формированием прибыли и со стороны налоговых, аудиторских и внутрихозяйственных служб в пределах компетенции каждого из них.

Финансовый результат является формируемым показателем, характеризующим эффективность деятельности, который определяется расчетным путем как в бухгалтерском, так и в управленческом и налоговом учетах. В целях тщательной оценки деятельности сельскохозяйственного предприятия необходимо формирование в бухгалтерском учете разнообразных показателей прибыли, однако в настоящее время нет четкой концепции ее формирования.

Бухгалтерская финансовая отчетность должна представлять информацию о показателях финансовых результатов в динамике за несколько лет, что позволит пользователям получать необходимый минимум информации о процессах создания прибыли и ее использовании, осуществленных в предшествующих отчетных периодах

Учет финансовых результатов, являясь частью локальной целенаправленной системы бухгалтерского учета, осуществляет обеспечение субъекта управления информацией о составе, структуре и способах формирования прибыли. При этом от учета требуется не только констатация

и регистрация хозяйственных фактов, под воздействием которых формируются финансовые результаты деятельности организации, но и активное на них воздействие. В этой связи становится необходимым постоянное улучшение качества экономической информации, большая ее детализация и повышение оперативности учетных данных. Именно повышение оперативности и аналитичности учета формирования финансовых результатов, как инструмента информационного обеспечения управления прибылью, представляет проблему, не получившую пока удовлетворительного решения.

Актуальность выбранной темы заключается в огромной важности предмета исследования для финансовой системы предприятия и ее стабильности. Из выше изложенного можно сделать вывод, что выбранный объект исследования, то есть финансовый результат, процесс его формирования являются для организации, существующей в экономической среде рыночных механизмов, категорией номер один.

Цель выпускной квалификационной работы рассмотрение учета формирования финансового результата и отражение его в отчетности в обществе с ограниченной ответственностью Агрофирма «Актаныш» Актанышского района РТ.

Для решения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

1. Изучить сущность показателей финансовых результатов, а также теоретические и практические аспекты бухгалтерского учета и отражения в отчетности;
2. Дать оценку природно-экономических условий производства в изучаемом хозяйстве и провести анализ финансового состояния;
3. Исследовать современное состояние учета формирования финансового результата в ООО Агрофирма «Актаныш» Актанышского района РТ и разработать пути ее совершенствования;

При выполнении выпускной квалификационной работы были использованы следующие методы экономических исследований: статистико-экономический метод, монографический метод, расчетно-конструктивный метод, балансовый метод, абстрактно-логический.

Источниками информации для написания выпускной работы будет служить совокупность специальной и научной литературы, законы и нормативные документы, статистические данные; экономические исследования по теме; справочная и периодическая литература, данные годовой отчетности, регистры синтетического и аналитического учета ООО Агрофирма «Актаныш» Актанышского района РТ за 2017-2019 годы.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

1.1. Экономическое содержание финансовых результатов

В современных условиях прибыль превращается в основной источник пополнения государственного бюджета (в виде налога на прибыль), расширения производства, вознаграждения собственников (владельцев предприятия), решения социальных проблем и премирования трудового коллектива, достоверность исчисления и распределения прибыли положительного финансового результата (бухгалтерской прибыли) становится важнейшей задачей бухгалтерского учета.

Прибыль является конечным финансовым результатом деятельности предприятия, а, следовательно, основным показателем в системе его целей. Вместе с тем прибыль представляет собой весьма сложную экономическую категорию, и потому возможны различные ее определения и интерпретации.

Со времен издания Трактата Л.Пачоли провозглашена «цель каждого купца ... в получении законной и соответствующей прибыли как источника своего существования», т.е. на первый план выдвинута задача расчета финансового результата на счетах бухгалтерского учета [40, с. 181].

Немецкие и итальянские экономисты в XVIII в. считали прибыль результатом использования капитала, и прибыль, поэтому отражала его продуктивность. В Англии, хранившей традиции У. Петти и Дж. Локка, прибыль рассматривалась как продукт чужого труда [40, с. 384]

А. Смит в своей книге «Исследование о природе и причинах богатства народов» подчеркивает, что прибыль – это продукт труда, присваиваемый капиталистом. «Поэтому стоимость, - отмечает он, - которую рабочие прибавляют к стоимости материалов, распадается сама в этом случае на две части, из которых одна идет на оплату их заработной платы, а другая на оплату прибыли их предпринимателя на весь капитал, который он авансировал в виде материалов и заработной платы» [45, с.214].

Теория прибыли, разработанная К. Марксом, основана на трудовой теории стоимости и является продолжением теории прибавочной стоимости. Источником прибавочной стоимости автор «Капитала» полагал эксплуатацию, неоплаченный прибавочный труд наемных рабочих. Таким образом, эксплуатация – это главное, что лежит в самой основе марксистской трактовки прибыли.

Теория прибыли К. Маркса была подвергнута жесткой критике со стороны многих ученых-экономистов, которая продолжается и поныне, по следующим основным причинам [48, с.215].

Неправомерно связывать эксплуатацию с частной собственностью и рынком. Мировой опыт свидетельствует, что главным, решающим фактором выступает не сама собственность, а характер, условия ее функционирования, соотношения собственности и управления. Доказательством последнего служит опыт стран с рыночной экономикой.

Если эксплуатация – это присвоение продукта неоплаченного труда и атрибут капитализма, то капитализм охватывает почти всю историю человеческой цивилизации. Посему невозможно считать эксплуатацию внутренне присущей капитализму.

Исключительно важно видеть не только сам факт отчуждения продукта неоплаченного труда, его количество, но и то, как, в чьих интересах используется отчужденный продукт.

Одна из основ трактовки эксплуатации Марксом – трудовая теория стоимости. Как показало развитие экономической теории, Марксу не удалось доказать, что такое общественно необходимое время для воспроизводства рабочего и его семьи, и, следовательно, недоказанным остается его положение о прибавочном времени. [48, 215-216]

В западной экономической науке постоянно подчеркивается, что прибыль может рассматриваться с разных точек зрения. П. Самуэльсон отмечает три возможных точки зрения на прибыль [40]:

прибыль как неявный доход. Фирмы, как правило, используют множество собственных нетрудовых факторов производства – капитала, природных ресурсов и патентов. В этих случаях неявный доход на неоплаченный или собственный ресурс представляет собой часть прибыли.

прибыль как порождение неопределенности, связанная с доходом, требуемым для покрытия нестрахуемых рисков, и с прибылью, зарабатываемой предпринимателями, осуществляющими внедрение новых продуктов или инноваций.

прибыль как результат использования фирмой своей монопольной власти, являющейся следствием патентов, особых привилегий или государственного регулирования.

В учении А. Маршалла прибыль – это доход предпринимателя, или комплексный доход, включающий процент на собственный капитал и вознаграждение за риск [48, с.17].

П.С. Кошкарёв вообще предлагает считать, что «не существует правильного определения прибыли», поскольку это многозначный термин, и различные его значения «необходимо рассортировать, если мы хотим понять механизм функционирования экономической системы» [38, с.417]

Многие экономисты все еще рассматривают прибыль и другие стоимостные категории с позиций теории трудовой стоимости. Так, например, профессор В.Ф. Палий пишет, что «по экономическому содержанию прибыль есть денежное выражение части стоимости прибавочного продукта» [42, с. 541].

В то же время Я.С. Тотмянина считает, что в рыночной экономике прибыль не может быть «частью стоимости прибавочного продукта» не только с теоретических позиций, но и с позиций хозяйственной практики [47].

Отличая предпринимательский аспект формирования прибыли, Л.В. Бондаренко пишет: «Прибыль - это излишек доходов над расходами, получаемый в результате реализации принятого предпринимательского ре-

шения по производству и поставке на рынок товара, в отношении которого предпринимателем выявлен не удовлетворяемый или скрытый спрос» [28, с. 131].

В Финансово-кредитном энциклопедическом словаре дается следующее определение термину «прибыль». Прибыль (англ. profit) – разница между доходами, полученными от реализации продукции, основных средств и иного имущества, выполненных работ, оказанных услуг, внереализационной деятельности, и начисленной суммой затрат на производство, реализацию продукции и осуществление других видов деятельности.

Поскольку на сегодняшний день не существует однозначного ответа на вопросы, что такое прибыль и каким образом определить величину прибыли за отчетный период, рассмотрим действующий порядок определения прибыли по данным бухгалтерского учета. В теории существует несколько подходов к определению прибыли и четкое разграничение понятий бухгалтерской и экономической прибыли.

Экономическая прибыль обычно определяется как степень улучшения благосостояния хозяйствующего субъекта за данный период времени. С точки зрения Дж. Хикса «Цель исчисления прибыли на практике состоит в том, чтобы дать людям представление о сумме, которую они могут использовать на потребление, не становясь беднее. Согласно этой идее можно сказать, что доход (прибыль) того или иного человека следует определять как максимальную сумму, которую он может потратить в течение недели с условием, что состояние его к концу этой недели не уменьшится по сравнению с началом» [48, с. 210]. Можно также считать, что прибыль — это разница между ценой предприятия в конце учетного периода и его ценой в начале периода после уточнений по расчетам с учредителями.

Бухгалтерская прибыль - это увеличение в течение отчетного периода капитала (средств, вложенных собственниками) предприятия в результате хозяйственной деятельности.

$$\text{Прибыль} = \Delta \text{ Капитал}$$

Из формулы балансового уравнения:

$$\text{Капитал} = \text{Активы} - \text{Обязательства}$$

следует вывод, что прибыль может быть выявлена при измерении изменений происходящих в течение периода в активах и обязательствах организации. Причинами изменения активов и обязательств, приводящих к изменению величины капитала, могут быть самые различные факты хозяйственной деятельности. Например, безвозмездное получение средств в собственность, переоценка активов, дополнительные вложения средств собственников, капитализация расходов, увеличение хозяйственной деятельности предприятия и т.д.

С точки зрения бухгалтерского подхода прибыль также возможно определить как разница между доходами и расходами:

$$\text{Прибыль} = \text{Доходы} - \text{Расходы}$$

В случае превышения расходов организации над доходами речь идет об убытках.

Разность в оценке капитала в экономическом и бухгалтерском подходе заключается в том, что экономисты оценивают капитал путем определения будущих чистых поступлений, что является достаточно неопределенной и субъективной оценкой. Бухгалтер, напротив, использует в оценке капитала текущую стоимость активов и обязательств на определенный момент времени, вероятностные категории, не поддающиеся четкой денежной оценки и имеющие низкую степень вероятности наступления событий, не учитываются в бухгалтерской прибыли [48, с. 294].

Сопоставить подходы к определению бухгалтерской и экономической прибыли позволяет следующее уравнение:

$$\text{Экономическая прибыль} = \text{Бухгалтерская прибыль} + \text{Неявные (имплицитные) издержки.}$$

Неявные (имплицитные) издержки — это альтернативные издержки использования ресурсов, принадлежащих собственникам предприятия,

которые недополучены в обмен на явные (денежные) платежи. Например, недополученная прибыль при отказе от сдачи в аренду имущества предприятия.

По мнению проф. Я. В. Соколова возможно дать еще одно определение экономической прибыли: «Финансовый результат (прибыль) есть увеличение в течение отчетного периода оценки актива за счет изменения его доходности» [45, с. 443]. При этом возникает новая категория - гудвил, который определяется как разность между текущей бухгалтерской оценкой актива ($A_{б}$) и экономической оценкой актива ($A_{э}$).

$$\text{Экономическая прибыль} = \text{Активы} - \text{Обязательства} \pm \text{Гудвил}$$

В случае если $A_{б} > A_{э}$, то имеет место положительный гудвил, то есть предприятие получило прибыль на капитал больше, чем в случае пассивного хранения средств в банке. При условии, что $A_{б} < A_{э}$, тогда возникает отрицательный гудвил, то есть предприятие получает прибыли меньше, чем в случае пассивного хранения средств в банке. Такая трактовка прибыли направлена на выявление взаимосвязи между категориями бухгалтерской и экономической прибыли.

Из рассмотренных выше подходов к определению прибыли следует, что в экономической литературе отсутствует единообразное понимание прибыли предприятия, а потому подход к ее исчислению всегда будет зависеть от целей, которые поставлены заинтересованными пользователями, от критериев признания и оценки доходов и расходов для их включения в финансовую отчетность.

Анализируя представленные выше понятия прибыли, мы согласны с ее обобщенным определением, сформулированным И. Бланком следующим образом: «Прибыль, представляет собой выраженный в денежной форме чистый доход предпринимателя на вложенный капитал, характеризующий его вознаграждение за риск осуществления предпринимательской деятельности, представляющий собой разницу между совокупным доходом и совокупными затратами в процессе осуществления этой деятельности» [40, с.

10]. По нашему мнению, данная трактовка прибыли наиболее полно сближает экономическую и бухгалтерскую ее трактовку.

1.2 Классификации доходов и расходов для целей представления в отчете о финансовых результатах

Отчет о финансовых результатах является одной из важнейших форм бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта. Данная отчетная форма представляет информацию о таких объектах бухгалтерского учета как доходы и расходы, а, следовательно, при формировании данных о них необходимо руководствоваться нормами ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Ключевыми показателями в отчете о финансовых результатах являются доходы и расходы, промежуточные результаты по видам деятельности (валовая прибыль (убыток), прибыль (убыток) от продаж, прибыль (убыток) до налогообложения), конечный финансовый результат в виде чистой прибыли (убытка) за отчетный период, подлежащий включению в состав собственного капитала экономического субъекта.

Каждый из показателей, выделяемых в отчете о финансовых результатах, имеет свои особенности и аналитическое значение. Особое значение имеют показатели доходов и расходов, как ключевые в расчете различных категорий прибыли (убытка) экономического субъекта.

В связи с этим актуальными являются аспекты усиления аналитической составляющей данных о доходах и расходах в отчете о финансовых результатах путем предоставления информации, полезной широкому кругу пользователей при принятии ими экономических решений.

В международной практике учета (МСФО 1 «Представление финансовой отчетности») представление информации о доходах и расходах в отчете о прибыли или убытке базируется на двух альтернативных вариантах: основанном на классификации расходов по характеру затрат, либо на их

классификации по функциям в рамках организации в зависимости от того, какой из подходов обеспечивает надежную и более уместную информацию.

Особенностью российского отчета о финансовых результатах является безальтернативный характер в классификации расходов.

В настоящее время для целей представления данных о доходах и расходах российский отчет о финансовых результатах четко не структурирован, но условно в нем могут быть выделены группы строк, представляющие сведения о доходах и расходах по обычным видам деятельности (строки: 2110 «Выручка», 2120 «Себестоимость продаж», 2210 «Коммерческие расходы», 2220 «Управленческие расходы») и прочих доходах и расходах (строки: 2310 «Доходы от участия в других организациях», 2320 «Проценты к получению», 2330 «Проценты к уплате», 2340 «Прочие доходы», 2350 «Прочие расходы»).

Согласно п. 4 ПБУ 9/99 «Доходы организации» организация самостоятельно устанавливает критерии отнесения доходов к доходам по обычным видам деятельности и прочим. При этом числе таких критериев в ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации» выделены характер и направления деятельности организации, а также условия получения дохода или осуществления расхода.

Характер и направления деятельности организации непосредственно связаны с видом такой деятельности, который устанавливается согласно Общероссийскому классификатору видов экономической деятельности (ОКВЭД). Определение обычного вида деятельности для целей организации бухгалтерского учета доходов и расходов и представления данных о них в отчете о финансовых результатах, в согласованности с установленным кодом ОКВЭД является довольно обоснованным, в том числе и с позиций гармонизации информационных систем бухгалтерского и налогового учетов. Это обусловлено тем, что установление кода ОКВЭД экономическому субъекту, впоследствии оказывает непосредственное влияние на возможность применения им отдельных специальных налоговых режимов. И

в этом случае, зачастую применяется критерий признания вида деятельности основным, если величина доходов от него составляет не менее 70 % от общей величины доходов организации. Таким образом, при установлении в учетной политике состава доходов и расходов по обычным видам деятельности можно отталкиваться от установленного их состава присвоенным кодом ОКВЭД, либо 70-ти процентной границей.

Критерий «условия получения дохода или осуществления расхода» базируется на регулярности появления в организации соответствующих доходов и расходов. В случае если доходы и расходы возникают в результате деятельности организации систематически и регулярно, то такие доходы и расходы могут быть признаны, полученными от обычных видов деятельности. Другие, соответственно, будут признаваться прочими.

При этом принято считать, что систематические (регулярные) доходы – это доходы экономического субъекта, которые регулярно возникают и повторяются в каждом отчетном периоде. Такие доходы, как правило, обусловлены целью создания организации. Таким образом, доходы, которые имеют место как минимум один раз в каждом отчетном периоде, организацией могут быть признаны систематическими доходами, а, следовательно, доходами от обычных видов деятельности. Заметим, что понятие отчетного периода представлено в ст. 3 Федерального закона «О бухгалтерском учете». Согласно нему отчетный период – это период, за который составляется бухгалтерская (финансовая) отчетность. В свою очередь п. 29 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации устанавливает наименьший период составления бухгалтерской (финансовой) отчетности равным одному месяцу. Исходя из этого, считаем логичным заключить, что доходы, могут быть признаны организацией доходами от обычных видов деятельности, если они имеют место в организации как минимум один раз в месяц.

ПБУ 10/99 «Расходы организации» устанавливает, что в отчете о финансовых результатах расходы должны представляться с учетом связи

между произведенными расходами и поступлениями (соответствие доходов и расходов). Таким образом, при квалификации доходов как доходов от обычных видов деятельности исходя из обозначенных выше критериев (вид экономической деятельности, доля в общем объеме доходов организации, систематичность появления), соответствующие им расходы также должны быть отнесены к расходам по обычным видам деятельности.

Следуя логике формирования отчета о финансовых результатах, доходы от обычных видов деятельности представлены в нем показателем выручки. Расходы по обычным видам деятельности – показателем себестоимости продаж, коммерческими и управленческими расходами. При этом важно заметить, что в трактовке ПБУ 9/99 «Доходы организации» показатель выручки – это лишь одна из разновидностей доходов по обычным видам деятельности наравне с арендной платой, поступлениями от выполнения работ (оказания услуг) и т.д. Таким образом, возникает вопрос: насколько унифицированным является наименование показателя «Выручка» при таком возможном многообразии доходов от обычных видов деятельности в хозяйствующих субъектах с различными видами деятельности?

Помимо этого, следует заметить, что в трактовке МСФО 18 «Выручка» выручкой считается выручка от продажи товаров; предоставления услуг; использования другими сторонами активов организации, приносящих проценты, роялти и дивиденды (в отношении последней позиции российской практикой формирования отчета о финансовых результатах предусмотрено ее представление в составе строки 2310 «Доходы от участия в других организациях»).

Анализируя порядок оценки величины выручки, раскрываемый в п. 6 ПБУ 9/99 «Доходы организации» следует отметить, что она признается в сумме, равной величине поступления денежных средств или иного имущества или величине дебиторской задолженности. При этом Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации в составе правил оценки статей бухгалтерской отчетности устанавливает

обязанность экономических субъектов в случае наличия сомнительных долгов дебиторов формировать соответствующий резерв. При этом сумма резерва относится в состав прочих расходов организации. Отметим, что в данном случае, по нашему мнению, нарушается принцип соответствия доходов и расходов, обозначенный в ПБУ 10/99 «Расходы организации». Данный принцип заключается в том, что квалификация расхода соответствует квалификации дохода, и наоборот. Если доход признается доходом от обычных видов деятельности, то соответствующий ему расход может быть только таким же.

Аналогичный принцип соответствия доходов и расходов продекларирован в МСФО (IAS) 18 «Выручка». Согласно п. 19 данного стандарта выручка и расходы, относящиеся к одной и той же операции или какому-либо событию, признаются одновременно. Расходы, в том числе гарантии и другие затраты, возникающие после отгрузки товаров, обычно могут быть надежно оценены при выполнении других условий, необходимых для признания выручки. Однако выручка не может быть признана, когда расходы не могут быть надежно оценены.

Таким образом, в целях соблюдения принципа соответствия доходов и расходов, резервы, сформированные под дебиторскую задолженность, соответствующую величине доходов от обычных видов деятельности, следует также относить в состав расходов по обычным видам деятельности организации.

В этой связи можно также выделить несоблюдение принципа соответствия доходов и расходов при представлении в отчете о финансовых результатах средств целевого финансирования, отнесенных в состав прочих доходов организации. Так, например, если организацией были получены бюджетные субсидии на компенсацию уже понесенных расходов, включенных в последствие в состав себестоимости продаж, принцип соответствия доходов и расходов явно будет нарушен. В то же самое время, возникает вопрос: будет ли объективным показатель прибыли (убытка) от

продаж с позиций оценки эффективности деятельности организации, если в составе факторов, определяющих его величину, содержатся расходы, компенсированные бюджетными средствами.

Заметим, что п. 18.2 ПБУ 9/99 «Доходы организации» допускает возможность сальдирования доходов и связанных с ними расходов, возникающих в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности, не являющихся существенными для характеристики финансового положения экономического субъекта. Исходя из этого, считаем, целесообразным, в данном случае сальдировать величину расходов, компенсированных бюджетными средствами в составе себестоимости продаж суммой прочих доходов в виде бюджетных субсидий.

Из всей совокупности прочих доходов и расходов, подлежащих представлению в отчете о финансовых результатах, можно выделить доходы и расходы, которые являются сопоставимыми. Это: поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации; поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности; расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организаций, 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; расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств.

Обособленное выделение в отчете о финансовых результатах таких доходов и расходов может быть полезным с позиций анализа, так как даст возможность выявления обособленно финансового результата в разрезе указанных выше фактов хозяйственной жизни.

В процессе установления групп доходов и расходов для целей

представления в отчете о финансовых результатах следует также учитывать требование п. 18.1 ПБУ 9/99 «Доходы организации», устанавливающего необходимость обособленного выделения в рассматриваемой отчетной форме доходов, величина которых составляет пять и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный период. В случае обособления в отчете о финансовых результатах какого-либо вида дохода, возникает необходимость отдельного представления, связанных с ним расходов (в независимости от их доли в общей сумме расходов организации), все с той же целью соблюдения принципа соответствия доходов и расходов.

Исследование совокупности подходов к классификации доходов и расходов для целей представления в отчете о финансовых результатах дает возможность заключить, что ключевым в данном процессе является установление критериев классификации именно доходов, расходы же представляются в отчете о финансовых результатах исключительно на основе их связи с полученными доходами.

Обобщенно подходы к классификации доходов для целей представления в отчете о финансовых результатах нами представлены на рисунке 1.

Таким образом, в учетной политике экономического субъекта необходимо установить следующие аспекты, влияющие на структуру отчета о финансовых результатах и определяющие подходы к классификации доходов и расходов для целей представления в нем:

- использование возможности составления упрощенной формы отчета о финансовых результатах;
- критерии классификации доходов (в соответствии с установленным кодом ОКВЭД, в зависимости от процентного соотношения в общей совокупности доходов, в зависимости от регулярности появления и др.);
- критерии существенности доходов и расходов для обособленного выделения в отчетной форме;
- перечень доходов и расходов, которые могут представляться

сальдированно в отчете о финансовых результатах.



Рис. 1 Возможные критерии классификации доходов для представления в отчете о финансовых результатах [39, с.6]

1.3 Целевая направленность отчета о финансовых результатах

Важнейшей формой выражения деловой активности организаций является величина текущего финансового результата за определенный период – прибыли, получаемой от текущей (предпринимательской), инвестиционной и финансовой деятельности. Сведения о формировании и использовании прибыли рассматриваются как наиболее значимая часть бухгалтерской (финансовой) отчетности, дополняющая и развивающая информацию, представленную в балансе лишь в виде окончательно оформленного результата [23, с. 153].

Представление бухгалтерской отчетности о финансовых результатах осуществляется в формате «Отчет о финансовых результатах», который суммирует данные о доходах и расходах отчетного периода компании.

О.В. Ефимова и М.В. Мельник в книге «Анализ финансовой отчетности» рассматривают содержание бухгалтерской информации, представляемой в отчете о финансовых результатах сельскохозяйственных организациях, ее значение для оценки эффективности хозяйственной деятельности сельскохозяйственной организации и управленческих решений руководства за отчетный период; дают характеристику доходов и расходов, показателей прибыли и убытка; рассматривают методы анализа финансовых результатов, и оценки качества прибыли, возможности использования отчета о финансовых результатах прогнозировании финансовых результатов.

Г.С. Клычова в книге «Бухгалтерская (финансовая) отчетность в сельскохозяйственных организациях» придерживается мнения, что «отчетность организации – это система показателей, характеризующих условия и результаты ее работы за истекший период; по существу, это особый вид учетных записей, являющихся кратким извлечением из текущего учета, отражающих сводные данные о состоянии и результатах деятельности предприятия и его подразделений за определенный период» [25]. Также он считал, что «второй важнейшей составляющей бухгалтерской отчетности, как установлено в законе «О бухгалтерском учете» [ст. 13 п. 2], является отчет о финансовых результатах, который в соответствии с основной задачей бухгалтерского учета, сформулированной в законе, должен дать «полную и достоверную информацию о деятельности организации ...» [ст.1 п.3].

М.З. Пизенгольц в книге «Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве» считает, что «отчет о финансовых результатах имеет очень важное значение, так как в нем содержатся все необходимые сведения о финансовых результатах деятельности организации в целом и суммы, их составляющие».

Важнейшим показателем деловой активности организации является величина текущего финансового результата за определенный период – прибыли. В деловом мире сведения о формировании и использовании

прибыли рассматриваются как особо значимая часть финансового мониторинга организации, дополняющая информацию, представленную в бухгалтерском балансе в виде окончательно оформленного результата.

Прибыль - один из основных финансовых показателей плана и оценки хозяйственной деятельности предприятий. Он характеризует финансовый результат предпринимательской деятельности предприятия. Она является показателем, наиболее полно отражающим эффективность производства, объем и качество производимой продукции, состояние производительности труда, уровень себестоимости. Вместе с тем прибыль оказывает стимулирующее воздействие на укрепление коммерческого расчета, интенсификацию производства при любой форме собственности [46].

За счет прибыли выполняются также обязательства предприятия перед бюджетом, банками и другими организациями. Поэтому информация, содержащаяся в отчете о финансовых результатах, представляет интерес для широкого круга пользователей. Данные, отраженные в отчете о финансовых результатах, позволяют достаточно объективно оценить финансовые результаты деятельности организации.

Многолетний практический отечественный и зарубежный опыт показывает, что порядок формирования отчетных данных о прибылях и убытках может быть разным. За последние годы состав и показатели бухгалтерской отчетности в России претерпели значительные изменения в связи с исполнением Программы реформирования бухгалтерского учета.

При составлении отчета о финансовых результатах (ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации») следует исходить из двух методологических допущений:

- 1) непрерывности деятельности, в соответствии с которым, если нет никаких признаков прекращения деятельности организации, отчеты составляются в соответствии с учетными принципами и правилами признания и оценки активов, установленными учетной политикой организации. Если ожидается, что организация вскоре прекратит свое

существование, отчетность может быть подготовлена исходя из того, что все активы будут проданы по ликвидационной стоимости;

2) соответствия, согласно которому расходы должны быть отнесены к периоду возникновения затрат, связанных с получением доходов, а не в момент оплаты. Доходы, в свою очередь, должны быть отнесены не к периоду продажи товаров и оказания услуг, а к периоду поступления средств.

Отчет о финансовых результатах является основной теоретической базой для анализа финансовых результатов деятельности предприятия.

Именно в данном отчете отражается присущие всем организациям, функционирующим в условиях рынка как независимые товаропроизводители, единство показателей финансовых результатов деятельности, единство процессов формирования прибыли, единство системы налогообложения [17].

Ранее для представления информации о финансовых результатах деятельности организации использовалось большое количество отчетных форм с детализацией показателей внутри этих форм, что вызывало иллюзию богатейших аналитических возможностей содержащейся в них информации. Административно-плановые методы управления предполагали получение от организации данных о взаимоувязке ряда показателей отчетности. Например, показатель выпущенной товарной продукции в отчетном периоде увязывался с показателем реализации продукции за период с учетом изменения остатков нереализованной готовой продукции на складе, показатель балансовой прибыли увязывался с показателем реализации продукции за отчетный период. Подавляющая часть информации о прибылях и убытках формировалась для представления «наверх», а не для собственных нужд организаций.

В настоящее время содержание формы «Отчет о финансовых результатах» оказалось предельно сжатым. Сохранены только фактические показатели выручки (нетто) от продажи товаров, работ, услуг, затрат по

продаже продукции, коммерческих расходов и управленческих расходов и т. п. как за текущий отчетный, так и за предыдущий период [17].

С принятием ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» в состав этого отчета введены такие новые показатели, как «валовая прибыль»; «прибыль (убыток) от продаж»; «прибыль (убыток) до налогообложения»; «отложенные налоговые активы»; «отложенные налоговые обязательства»; «текущий налог на прибыль».

Структура отчета о финансовых результатах в российской практике соответствует структуре отчета, принятой согласно МСФО. Расхождения существуют лишь в методике расчета отдельных показателей.

Основное назначение отчета о финансовых результатах заключается в характеристике результатов деятельности организации за отчетный период. На основании данного формата отчета пользователи финансовой информации могут:

- судить о финансовых результатах деятельности организации за отчетный период;
- оценить качество роста прибыли;
- правильно построить отношения с имеющимися заказчиками;
- оценить возможные риски предпринимательства, оценивая размеры чрезвычайных расходов и доходов [28].

Смысл данной формы отчетности состоит в том, чтобы повторить алгоритм исчисления прибыли и раскрыть условия ее формирования на основе определенной экономической концепции.

Особенность данного отчета в отечественной практике заключается в том, что в нем содержатся данные о трех составляющих затрат на производство, последовательно вычитаемых из выручки от продажи продукции при формировании финансового результата от продажи продукции. Эти составляющие – себестоимость продаж, коммерческие и управленческие расходы – определяются согласно правилам бухгалтерского учета [32].

В последнее время становится все более актуальной трансформация бухгалтерской отчетности российских предприятий в соответствии с требованиями международных стандартов.

Использование МСФО для составления бухгалтерской отчетности в России сопровождается, с одной стороны, непониманием их преимуществ; потребность в информации о содержании финансовой отчетности по МСФО для практической деятельности незначительна. С другой стороны, изучение и попытки реализации принципов и методологии отдельных стандартов для составления бухгалтерской отчетности по МСФО в российских условиях вызывает значительные трудности в понимании базовых методологических основ формирования данных, методик исчисления показателей, составляющих отчетность, техники получения необходимых сведений. В связи с этим целью данной статьи является рассмотрение необходимости использования международных стандартов финансовой отчетности для ее понимания всеми заинтересованными пользователями, а также содержания и методики формирования ее отдельных форм журнал. [39]

Таким образом, применение стандартов МСФО в составлении бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах имеет множество преимуществ и позволяет приблизить отчетность предприятия к международным стандартам.

2. АНАЛИЗ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО АГРОФИРМА «АКТАНЫШ» АКТАНЫШСКОГО РАЙОНА РТ

2.1 Экономическая характеристика организации

Общество с ограниченной ответственностью Агрофирма «Актаныш» Актанышского района Республики Татарстан расположено в центральной части Актанышского района, входящего в состав Нижнекамской пригородной природно-экономической зоны Республики Татарстан.

Общество с ограниченной ответственностью Агрофирма «Актаныш» Актанышского района Республики Татарстан было создано 23 апреля 2007 года путем объединения трех сельскохозяйственных организаций: СПК «Киров», СПК «Улиман» и СПК «Усы».

Общество с ограниченной ответственностью Агрофирма «Актаныш» Актанышского района Республики Татарстан расположено в районе умеренно-континентального климата. Средняя температура января составляет $-14,8^{\circ}\text{C}$. Устойчивый снежный покров образуется в середине ноября и держится до 160 дней. Лето теплое, со средней температурой июля $19,8^{\circ}\text{C}$. Среднегодовое количество осадков составляет 420 мм, продолжительность безморозного периода 156 дней.

Центральный офис ООО Агрофирма «Актаныш» Актанышского района РТ расположен в районном центре – селе Актаныш, в 350 километрах от республиканского центра – города Казани, в 60 километрах от железнодорожной станции Бугульмы и в 100 километрах от речного порта Набережной Челны.

Местоположение, природно-климатические условия хозяйства относительно благоприятны для предпринимательской деятельности, так как оно находится рядом с автомобильной магистралью, ведущей в основные пункты реализации сельскохозяйственной продукции и закупки материально-технических ресурсов, размеры землепользования достаточны

для ведения эффективного сельскохозяйственного производства.

Рассматривая характеристику любого сельскохозяйственного предприятия, нельзя забывать о земле, ведь она является главным средством производства и важнейшим источником национального богатства.

Пахотные земли хозяйства представляют в основном чернозем, что составляет 80% от площади пашни, среди них преобладают черноземы типичные 70% и выщелоченные 10%. По механическому составу в основном преобладают почвы тяжелые и среднесуглинистые.

Балл экономической оценки земли по результатам IV тура земли оценочных работ составляет 29,74, что незначительно ниже, чем в среднем по хозяйствам Актанышского района (30,35), но выше среднереспубликанского значения (28,06).

Для изучения состояния использования земельных фондов в хозяйстве проведем анализ структуры сельскохозяйственных угодий в динамике.

Таблица 1 – Динамика состава земельных фондов и структуры сельскохозяйственных угодий в ООО «Агрофирма Актаныш» Актанышского района Республики Татарстан за 2017-2019 годы

Виды угодий	Годы						В среднем по РТ за 2019г.	
	2017		2018		2019			
	площа дь, га	структ ура, %	площа дь, га	структ ура, %	площа дь, га	структ ура, %	площа дь, га	структ ура, %
Всего земель	16019	X	16719	X	15476	x	6556	X
в том числе сельхозугодий	15665	100	15647	100	15318	100	6307	100
из них пашня	13344	85,2	13326	85,2	13235	86,4	5555	88,1
сенокосы	746	4,8	746	4,8	746	4,9	128	2,0
пастбища	1575	10,0	1575	10,0	1337	8,7	618	9,8
Процент распаханности	x	85,2	x	85,2	x	86,4	x	88,1

Как видно из таблицы 1 состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в обществе с ограниченной ответственностью Агрофирма «Актаныш» Актанышского района Республики Татарстан за

2017-2019 годы имеет незначительные изменения, однако в 2019 году площадь уменьшилась по сравнению с 2018 годом на 1243 га. Несмотря на это, структура сельскохозяйственных угодий осталась почти неизменной и удельный вес пашни составил 86,4%, что на 1,7 пункта ниже среднего по РТ.

По данным годовых отчетов приступим к определению производственного направления и достигнутого уровня специализации.

Специализация – это есть процесс сосредоточения деятельности предприятия какой-либо зоны или экономического района на развитии той или иной на производстве отдельных видов продукции. Цель специализации сельскохозяйственных предприятий – создание условий для увеличения прибыли, объема производства продукции, снижения издержек, повышения производительности труда, улучшения качества продукции.

Специализация выступает как организационная предпосылки обеспечения устойчивости сельского хозяйства, роста выхода продукции при высокой эффективности производства, решение социальных проблем деревни.

При определении уровня специализации предприятия следует рассмотреть структуру товарной продукции в ООО «Агрофирма Актаныш» Актанышского района РТ (таблица 2).

Таблица 2 – Стоимость и структура товарной продукции в ООО «Агрофирма Актаныш» Актанышского района РТ

Вид продукции	Годы						Структура в среднем за 3 года, %
	2017		2018		2019		
	Стои- мость ТП, тыс. руб.	Структу ра, %	Стои- мость ТП, тыс. руб.	Структу ра, %	Стои- мость ТП, тыс. руб.	Структу ра, %	
Зерно	683,2	16,7	939,3	20,3	940,7	20,1	19,1
Рапс	58,9	1,4	257,8	5,6	226,6	4,8	4,0
Молоко	2603,1	63,6	2586,6	56,0	2628,7	56,3	58,6
Мясо КРС	749,9	18,3	834,4	18,1	876,0	18,8	18,4
Итого	4095,1	100,0	4618,0	100,0	4672,0	100,0	100,0

Из таблицы 4 видно, что наибольший удельный вес в структуре товарной продукции в среднем за 3 года занимает продукция скотоводства –

77%. Затем производство зерна, удельный вес которой равен 19,1%. Из выше изложенного можно сказать, что специализация общества с ограниченной ответственностью Агрофирма «Актаныш» Актанышского района Республики Татарстан скотоводческая молочного направления.

Для характеристики уровня (степени) специализации хозяйства используем показатели коэффициентов специализации. Величина их определяется на основе данных таблицы 4 по формуле И.В. Поповича:

$$K_c = 100 / \sum P (2j - 1), \quad (1)$$

Где K_c – коэффициент специализации;

P – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

j – порядковый номер отрасли в ранжированном ряду по удельному весу в структуре товарной продукции, начиная с наивысшего:

$$K = 100 / (77 * (2 * 1 - 1) + 19,1 * (2 * 2 - 1) + 4,0 * (2 * 3 - 1)) = 100 / 138,7 = 0,65$$

Коэффициент специализации равен 0,65, что свидетельствует о среднем уровне специализации в ООО «Агрофирма Актаныш» Актанышского района РТ.

Обеспеченность сельскохозяйственных предприятий основными производственными фондами характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности труда, которые отражены в таблице 3.

Таблица 3 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО Агрофирма «Актаныш» Актанышского района РТ

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2019 г.
	2017	2018	2019	
Среднегодовая стоимость основных средств сельхозназначений, тыс. руб.	453492	513334	878820	342706
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	15665	15647	15318	6307
Среднегодовая численность работников, занятых в сельском хозяйстве, чел.	312	310	310	96
Фондооснащенность на 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс. руб.	2894,9	3280,7	5737,2	5434,0
Фондовооруженность на 1 работника, тыс. руб.	1453,5	1655,9	2834,9	3584,5

По данным таблицы 3 видно, что показатель фондооснащенности на 100 га сельхозугодий в динамике по годам имеет тенденцию роста. Это связано с увеличением показателя основных производственных средств сельхозназначения. По сравнению со средним показателем фондооснащенности по республике в данном хозяйстве этот показатель на 5,6% выше, что говорит о хорошей обеспеченности данного предприятия основными производственными фондами. Показатель фондовооруженности на 1 работника также имеет общую тенденцию роста, несмотря на снижение среднегодовой численности работников, занятых в сельскохозяйственном производстве. Однако по сравнению со средним показателем фондовооруженности по республике в данном хозяйстве этот показатель ниже на 21%.

Уровень и темпы роста сельскохозяйственной продукции, повышение экономической эффективности производства в сельском хозяйстве во многом зависит от обеспеченности производственными фондами. Следовательно, можно сказать, что обеспеченность ООО «Агрофирма Актаныш» производственными фондами является оптимальной.

Важную роль в производственном процессе играют наличие и обеспеченность энергетическими ресурсами.

Уровень развития материально – технической базы сельского хозяйства во многом зависит от состояния обеспеченности сельскохозяйственных предприятий энергетическими ресурсами и техникой. Обеспеченность сельского хозяйства энергоресурсами характеризуется показателями энергооснащенности и энерговооруженности труда. Чем выше энергооснащенность и энерговооруженность труда, тем ниже уровень затрат труда на производство продукции и выше производительность труда.

Об энергетических ресурсах ООО «Агрофирма Актаныш» можно судить по энергооснащенности и энерговооруженности, приведённых в таблице 4.

Таблица 4 – Уровень энергообеспеченности и энергооборуженности в ООО Агрофирма «Актаныш» Актанышского района РТ

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2019 г.
	2017	2018	2019	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	25757	24731	25355	8088
Площадь пашни, га	13344	13326	13235	5555
Число среднегодовых работников, чел.	320	320	320	96
Энергообеспеченность на 100 га пашни, л.с.	193,0	110,5	191,6	145,6
Энергооборуженность на 1 работника, л.с.	80,5	77,3	79,2	84,6

Результаты расчетов таблицы 4 показывают, что сумма энергетических мощностей колеблется по годам, но резких изменений не наблюдается. Площадь пашни в 2019 году уменьшилась по сравнению с 2018 годом на 91 га, что совсем незначительно, однако выше средних значений по РТ на 7680 га, то есть почти в 2,5 раза.

Энергообеспеченность за анализируемый период снизилась лишь на 1,4 л.с. Сравнив показатель агрофирмы со средним показателем по РТ видим преимущество на 46 л.с. на 100 га пашни.

Энергооборуженность труда в динамике по годам уменьшилась на 1,3 л.с. При сравнении с республиканскими показателями энергооборуженность хозяйства уступает на 5,4 л.с. в расчете на 1 работника.

Главным критерием рациональной организации труда в любом хозяйстве, в его подразделениях и на каждом рабочем месте является получение наибольшего количества высококачественного и дешевого продукта. Также достижение наивысшей производительности труда, а для этого надо разумно соединить в едином производственном процессе трудовые ресурсы, средства труда и предмет труда, а также эффективно использовать их.

Для определения годового запаса труда и уровня его использования рассчитаем показатели (таблица 5).

Таблица 5 – Годовой запас труда и уровень его использования в ООО
Агрофирма «Актаныш» Актанышского района Республики Татарстан

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2019 г.
	2017	2018	2019	
Численность работников занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	320	320	320	102
Годовой запас труда, тыс. чел.-дней	88	88	88	27,6
Фактически отработано, тыс. чел.-дней	95	93	86	28,2
Уровень использования запаса труда, в %	107,9	105,6	97,7	102,2

Данные в таблицы 5 свидетельствуют о том, что показатель годового запаса труда в изучаемом хозяйстве за изучаемый период не изменился. По отношению к средним республиканским данным этот показатель значительно выше. Уровень использования запаса труда в обществе с ограниченной ответственностью «Агрофирма Актаныш» Актанышского района Республики Татарстан за изучаемый период снизился, есть ресурс для увеличения объемов производства.

Эффективность производства в сельском хозяйстве, да и в целом означает ее результативность с точки зрения соотношения результатов и затрат. Как экономическая категория эффективность отражает в себе действие объективных экономических законов соответствия способа производства и, прежде всего основного экономического закона, степень его реализации.

Рассмотрим экономическую эффективность производства в ООО Агрофирма «Актаныш» за последние три года (таблица 6).

По результатам проведенных расчетов в целом по организации в динамике по годам, можно с уверенностью говорить о росте экономической эффективности предприятия. Так стоимость валовой продукции в расчете на основные показатели возрастает, хотя и остается ниже среднереспубликанских данных.

Таблица 6 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО Агрофирма «Актаныш» Актанышского района РТ

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2019 г.
	2017	2018	2019	
Стоимость валовой продукции в расчете на:				
100 га соизм.пашни, тыс. руб.	170,5	181,0	210,5	269,6
1 среднегодового работника, тыс. руб.	21,0	22,3	25,7	45,7
100 руб. основных средств, руб.	1,5	1,4	0,9	1,3
100 руб. издержек производства, руб.	1,4	1,5	1,6	1,9
Сумма валового дохода в расчете на:				
100 га соизм.пашни, тыс. руб.	4611,3	4669,1	4867,0	2683,0
1 среднегодового работника, тыс. руб.	569,1	575,5	593,4	454,4
100 руб. основных средств, руб.	40,2	35,9	21,6	12,7
100 руб. издержек производства, руб.	37,8	38,3	36,5	18,7
Сумма прибыли в расчете на:				
100 га соизм.пашни, тыс. руб.	-27,6	592,1	1216,3	1044,9
1 среднегодового работника, тыс. руб.	-3,4	73,0	148,3	177,0
100 руб. основных средств, руб.	-0,2	4,5	5,4	4,9
100 руб. издержек производства, руб.	-0,2	4,9	9,1	7,3
Уровень рентабельности, %	-0,4	8,3	14,9	10,8

Валовой доход в расчете на все показатели увеличивается и в 2019 году выше среднереспубликанских данных.

2017 год для хозяйства выдался как убыточный, далее ситуация улучшилась и к отчетному году рентабельность достигла 14,9%, что на 4,1 пункта выше среднего по РТ.

2.2 Анализ финансового состояния

На современном этапе развития экономики вопрос анализа финансового состояния предприятия является очень актуальным. От финансового состояния предприятия зависит во многом успех его

деятельности. Поэтому анализу финансового состояния предприятия уделяется много внимания.

Финансовое состояние предприятия – это обеспеченность или необеспеченность предприятия денежными средствами для обеспечения его хозяйственной деятельности. Или иначе финансовое состояние предприятия – это совокупность показателей, отражающих его способность погасить свои долговые обязательства.

Цель анализа финансового состояния предприятия заключается в изучении эффективности использования ресурсов руководителями, соответствующими службами предприятия, его учредителями, инвесторами, банками для оценки условий кредитования и определения степени риска, поставщиками для своевременного получения платежей, налоговые инспекции для выполнения плана поступлений средств в бюджет и т. д.

Основным источником информации о финансовой деятельности предприятия является бухгалтерская отчетность.

Финансовое состояние предприятия характеризуют показатели ликвидности и финансовой устойчивости.

Одним из важнейших показателей эффективности деятельности предприятия является ликвидность.

Задача анализа ликвидности баланса возникает в связи с необходимостью давать оценку кредитоспособности организации, т.е. ее способности своевременно и полностью рассчитываться по своим обязательствам.

Ликвидность баланса является основой платежеспособности и ликвидности предприятия. Иными словами, ликвидность – это способность поддержания платежеспособности. Например, если предприятие является платежеспособным на отчетную дату, но имеет нестабильное положение в будущем.

Таблица 7 – Анализ ликвидности баланса ООО «Агрофирма Актаныш»
Актанышского района РТ, за 2019 год

Актив	2019 год		Пассив	2019год		Платежный излишек или недостаток(+, -)	
	На начало	На конец		На начало	На конец	На начало	На конец
Наиболее ликвидные активы (А1)	2016	2751	Наиболее срочные пассивы (П1)	30440	54268	-28424	-51517
Быстрореализуемые активы (А2)	20416	18650	Краткосрочные пассивы (П2)	1525	2900	18891	15750
Медленнореализуемые активы (А3)	273349	308478	Долгосрочные пассивы (П3)	84051	89280	189298	219198
Труднореализуемые активы (А4)	298748	353006	Постоянные пассивы (П4)	478513	536437	-179765	-183431
Баланс	594529	682885	Баланс	594529	682885	X	X

Баланс считается абсолютно ликвидным, если выполняются следующие условия: $A1 > П1$; $A2 > П2$; $A3 > П3$; $A4 < П4$.

В результате расчетов по данным анализируемой организации, сопоставление итогов групп по активу и пассиву имеет следующий вид: $A1 < П1$; $A2 > П2$; $A3 > П3$; $A4 < П4$, можно утверждать о ликвидности предприятия на 75%.

Анализ таблицы 7 позволил сделать выводы о том, что на начало и конец периода показатель А1 не покрывает П1 ($A1 < П1$). Денежные средства и срочные обязательства меньше кредиторской задолженности. Это значит, что предприятие не сможет в срок оплатить кредиторскую задолженность, хоть это и наиболее срочные обязательства, из-за нехватки денежных средств. $A2 > П2$ говорит о том, что ООО «Агрофирма Актаныш» способна рассчитаться по краткосрочным обязательствам за счет быстро реализуемых активов. $A3 > П3$ свидетельствует о том, что в случае возникновения долгосрочных обязательств предприятие способно погасить их за счет медленно реализуемых активов. Неравенство $A4 < П4$ обычно выполняется автоматически, если предприятие является ликвидным, поэтому оно

свидетельствует о том, что ООО «Агрофирма Актаныш» обладает высокой степенью ликвидности.

Оценка платежеспособности предприятия производится с помощью коэффициентов ликвидности, являющихся относительными величинами. Они отражают возможность предприятия погасить краткосрочную задолженность за счет тех или иных элементов оборотных средств. Для этого рассчитаем таблицу 8.

Таблица 8 - Финансовые коэффициенты платежеспособности в ООО «Агрофирма Актаныш» Актанышского района РТ, за 2019 г.

Коэффициенты платежеспособности	Ограничения	на начало года	на конец года	Отклонение, +/-
1.Общий показатель платежеспособности (L_1)	$L_1 \geq 1$	1,67	1,27	-0,40
2.Коэффициент абсолютной ликвидности (L_2)	$0,2 \leq L_2 \leq 0,5$	0,06	0,05	-0,01
3.Коэффициент «критической оценки» (L_3)	$0,7 \leq L_3 \leq 0,8$	0,70	0,37	-0,33
4.Коэффициент текущей ликвидности (L_4)	$1,5 \leq L_4 \leq 2$	17,90	11,57	-6,33
5.Коэффициент маневренности функционирующего капитала (L_5)	Чем выше, тем лучше	1,04	1,13	0,10
6.Доля оборотных средств в активах (L_6)	$L_6 \geq 0,5$	0,50	0,48	-0,01
7.Коэффициент обеспеченности собственными средствами (L_7)	$L_7 \geq 0,1$	0,61	0,56	-0,05

Из данной таблицы можно сказать, что ООО «Агрофирма Актаныш» Актанышского района платежеспособное хозяйство, это характеризует показатель общей платежеспособности.

Коэффициент абсолютной ликвидности не соответствует норме и является очень низким. Это свидетельствует о явной нехватке денежных средств предприятия для покрытия срочных обязательств.

Коэффициент «критической оценки» свидетельствует об ухудшении платежеспособности предприятия.

Коэффициент текущей ликвидности снижается, что свидетельствует о том, что в ООО «Агрофирма Актаныш» не используются собственные запасы оборотных активов.

Коэффициент маневренности функционирующего капитала показывает, какая часть функционирующего капитала обездвижена в производственных запасах и долгосрочной дебиторской задолженности. Уменьшение данного коэффициента указывает на положительный эффект.

Доля оборотных средств в активах снижается. Это говорит о том, что ликвидность баланса падает.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами выше 0,1, что свидетельствует о том, что структура баланса предприятия признается удовлетворительной.

2.3 Оценка организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля

Бухгалтерский учет в ООО «Агрофирма «Актаныш» осуществляется согласно ФЗ – 402 «О бухгалтерском учете» и положениями по бухгалтерскому учету, утвержденные приказом Минфина РФ. В ООО «Агрофирма «Актаныш» бухгалтерский учет осуществляет бухгалтерия, которая является самостоятельным структурным подразделением предприятия. В бухгалтерии ведется учет всех фактов хозяйственной жизни, синтетический и аналитический учет на основании первичных и сводных документов, которые поступают из ее отдельных подразделений. В самих подразделениях осуществляют первичную регистрацию хозяйственных ситуаций. Также ведется налоговый учет и систематизируются полученные результаты в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Возложены на бухгалтерию анализ и обобщение результатов хозяйственной деятельности организации, а также предоставление информации руководителю ООО «Агрофирма «Актаныш», которая необходима для принятия управленческих решений, разработки финансовых планов.

Бухгалтерию формируют шесть бухгалтеров и кассир: главный бухгалтер, помощник главного бухгалтера, бухгалтер по заработной плате,

бухгалтер по животноводству, бухгалтер по растениеводству, бухгалтер по механизации. Для каждого работника бухгалтерии действуют должностные инструкции составленные главным бухгалтером и утвержденные руководителем, они созданы с целью разграничения полномочий работников, определения их прав и обязанностей. Рассмотрим структуру бухгалтерии ООО «Агрофирма «Актаныш» Актанышского района РТ.

Главным бухгалтером в ООО «Агрофирма «Актаныш» является Авзалова Филиза Мухтаровна. Она наблюдает и контролирует события, изучает их сущность и определяет их как экономические явления, составляет бухгалтерскую (финансовую) отчетность, готовит специальные обзоры. Она несет ответственность за ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной бухгалтерской отчетности. Главным разрабатываются правила документооборота, технология обработки учетной учетной информации, ее хранение и списание.

Ответственность за формирование и содержание учетной политики несет руководитель организации, а не главный бухгалтер. В ООО «Агрофирма «Актаныш» формирует учетную политику главный бухгалтер, а руководитель лишь ее утверждает.

В организации ООО «Агрофирма «Актаныш» ведется автоматизированный учет с помощью программного продукта «1С:Предприятие 8», что является положительной стороной для эффективного управления. На сегодняшний день используется версия «1С:Бухгалтерия 8.3». За счет полнонастраиваемости она успешно используется организацией.

Сохранность средств организации, законность и целесообразность совершаемых хозяйственных операций, достоверность, а также объективность учетных, в том числе отчетных показателей обеспечивает внутрипроизводственный контроль

Внутренний контроль в ООО «Агрофирма «Актаныш» осуществляется в текущем формате в процессе ведения бухгалтерского учета, а также

периодического контроля путем проведения инвентаризации. В систему внутрихозяйственного контроля входит соответствующее хранение денежных средств, материалов, продукции.

Важную роль в процессе документооборота, в общем, ведения бухгалтерского учета играет первичная документация. Посредством первичных документов осуществляется предварительный, текущий и последующий контроль.

Предварительный контроль осуществляется в момент подписания документа и является одним из главных моментов во внутрихозяйственном контроле для устранения в учете незаконных операций. Обычно он проводится директором, его заместителем, руководителем подразделения, главным бухгалтером. Здесь проверяется законность, целесообразность совершаемых операций, а также корректность реквизитов.

Текущий контроль осуществляется в момент совершения операций, а также при приеме документов и отражении их в регистрах бухгалтерского учета. Например, при приеме или выдаче денежных средств, материальных ценностей и другие.

Последующий контроль проводится при документальной проверка, это, например, как ревизия кассы, расчетных операций, аудит и так далее.

Подводя итог по анализу системы бухгалтерского учета в хозяйстве, можно оценить ее как систему надежности и эффективности. То есть система организации бухгалтерского учета хозяйство ООО «Агрофирма «Актаныш» обеспечивает:

- формирование достоверной и полной информации о хозяйственных процессах и финансовых результатах деятельности хозяйства, нужной для оперативного руководства и управления хозяйством;

- контроль за наличием и движением имущества, исполнением договорных отношений, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, используя утвержденные нормы, нормативы и сметы;

– своевременное предупреждение и предотвращение негативных явлений в хозяйственно – финансовой деятельности, выявление внутрихозяйственных резервов.

В ООО «Агрофирма «Актаныш» Актанышского района проводятся мероприятия по охране труда и безопасной жизнедеятельности. Это прежде всего комплекс мер, которые необходимы для безопасности трудящихся во время выполнения своих полномочий. По направлению работы подразделяются на обеспечение безопасности электрооборудования, защита от пожара, поддержка исправности оборудования, проведение инструктажей по технике безопасности на рабочем месте, мониторинг показателей здоровья работников (приложение А).

Сидячая работа в офисе утомляет работников, в следствии этого снижается работоспособность. Утомление – это физическое состояние, которая наступает вследствие длительной работы, поэтому важно чередовать умственную нагрузку с физической. Например, пятиминутные упражнения для глаз расслабляют внутриглазную мышцу и помогают лучше сконцентрироваться, ходьба во время обеденного перерыва оптимизирует состояние организма (приложение Б).

Бухгалтерская этика – это, прежде всего, нормы поведения работников бухгалтерской службы. чертой профессии бухгалтер является ответственность, которую он берет на себя за действия не только в интересах отдельного клиента или работодателя, но и общества в целом (Приложение В). Таким образом, профессиональный бухгалтер в процессе своей деятельности должен руководствоваться такими фундаментальными качествами: честность, объективность, профессиональная компетентность, конфиденциальность.

3. УЧЕТ И ОТРАЖЕНИЕ В ОТЧЕТНОСТИ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО АГРОФИРМА «АКТАНЫШ» АКТАНЫШСКОГО РАЙОНА РТ

3.1. Бухгалтерский учет формирования финансового результата

Финансовым результатом деятельности сельскохозяйственной организации является прибыль или убыток. Однако выявление финансового результата от реализации продукции производства текущего отчетного периода в сельскохозяйственных организациях возможно лишь в конце года, поскольку только в это время можно определить ее фактическую себестоимость.

Необходимость своевременного и достоверного формирования учетно-аналитической информации о финансовых результатах позволит получать полные и структурированные данные о результатах финансово-хозяйственной деятельности организации, в срок рассчитываться с налоговыми органами, внебюджетными фондами и представлять необходимую информацию всем заинтересованным пользователям.

Порядок и взаимосвязь показателей финансового результата отчетного периода в бухгалтерском учете сельскохозяйственной организации представлены на рисунке (приложение Г)

Дадим характеристику показателям, формирующим финансовый результат в ООО Агрофирма «Актаныш» Актанышского района РТ.

Одной из проблем учета прибыли является правильное отражение ее на счетах бухгалтерского учета. Для целей формирования информации о показателях результативности деятельности ООО Агрофирма «Актаныш» используют следующие счета:

- 90 «Продажи»;
- 91 «Прочие доходы и расходы»;
- 99 «Прибыли и убытки»;
- 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Счет 90 «Продажи» используется для учета доходов и расходов по обычным видам деятельности.

К счету 90 «Продажи» в ООО Агрофирма «Актаныш» открываются субсчета:

- 90.1 «Выручка» - по кредиту субсчета отражают выручка от реализации продукции (товаров, работ, услуг) с учетом НДС и акцизов;

– выручку от продажи продукции растениеводства 90.1.1;

– выручку от продажи продукции животноводства 90.1.2.1;

– выручку от продажи животных на выращивании и откорме 90.1.2.2;

– выручку от продажи продукции подсобных промышленных производств; выручку, полученную за выполнение работ и оказание услуг организациям, сторонним лицам, собственным работникам, и другие доходы от обычных видов деятельности 90.1.3.

- 90.2 «Себестоимость продаж» - в дебет субсчета списывают расходы организации, связанные с производством и реализацией;

– расходы, связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов 90.2.2;

– расходы, возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии) 90.2.1;

- 90.3 «Налог на добавленную стоимость» - по дебету субсчета отражают суммы налога на добавленную стоимость, включенные в цену проданной продукции (товаров, работ, услуг);

- 90.4 «Акцизы» - по дебету субсчета отражают суммы акцизов, включенные в цену проданной продукции (товаров, работ, услуг);

- 90.9 «Прибыль/убыток от продаж» - на субсчете находит свое отражение финансовый результат организации по обычным видам деятельности.

Если совокупный оборот по кредиту субсчета 90.1 «Выручка» больше суммы дебетовых оборотов по субсчетам 90.2 «Себестоимость продаж», 90.3 «Налог на добавленную стоимость» и 90.4 «Акцизы», то разница между ними списывается в кредит субсчета 90.9 «Прибыль (убыток) от продаж» (формируется прибыль). Если совокупный оборот по кредиту субсчета 90.1 «Выручка» меньше суммы дебетовых оборотов по субсчетам 90.2 «Себестоимость продаж», 90.3 «Налог на добавленную стоимость» и 90.4 «Акцизы», то разница между ними списывается в дебет субсчета 90.9 «Прибыль/убыток от продаж» (формируется убыток).

Отражение выручки от продажи продукции (работ, услуг) происходит следующей бухгалтерской записью:

Кредит счета 90 «Продажи»

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Вместе с отражением выручки происходит начисление сумм НДС:

Дебет счета 90.3 «Налог на добавленную стоимость»

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Одновременно происходит формирование себестоимости проданных товаров (работ, услуг), что отражается по дебету счета 90 «Продажи» в корреспонденции с кредитом счетов 20 «Основное производство», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 44 «Расходы на продажу», и др.

В учете ООО Агрофирма «Актаныш» производятся следующие бухгалтерские записи:

1) Списаны затраты основного производства: Дебет субсчета 90.2 «Себестоимость продаж», Кредит счета 20 «Основное производство».

2) Списаны общехозяйственные расходы:

Дебет субсчета 90.2 «Себестоимость продаж», Кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы».

3) Списана себестоимость готовой продукции: Дебет субсчета 90.2 «Себестоимость продаж», Кредит счета 43 «Готовая продукция».

4) Начислен НДС в бюджет: Дебет субсчета 90.3 «НДС»,
Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

5) Начислена выручка от продажи:

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», Кредит субсчета 90.1 «Выручка»

По окончании отчетного года формируется и списывается финансовый результат за декабрь месяц. В связи с этим происходит закрытие субсчетов по счету 90 «Продажи», остатки по ним переносятся на субсчет 90.9 «Прибыль (убыток) от продаж».

В бухгалтерском учете производят следующие записи:

1. Закрытие субсчета 90.1 «Выручка»: Дебет субсчета 90.1 «Выручка»,
Кредит субсчета 90.9 «Прибыль (убыток) от продаж»;

2. Закрытие прочих субсчетов:

Дебет субсчета 90.9 «Прибыль/убыток от продаж»

Кредит субсчетов 90.2 «Себестоимость продаж», 90.3 «Налог на добавленную стоимость».

Затем сальдо, исчисленное по субсчету 90.9 «Прибыль/убыток от продаж», списывается на счет 99 «Прибыли и убытки». Прибыль от продаж отражается по дебету субсчета 90.9 «Прибыль/убыток от продаж», а убыток – по кредиту.

Счет 90 «Продажи» не имеет сальдо начального и конечного, так как закрывается в конце каждого месяца.

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» используется для учета доходов и расходов по прочим видам деятельности.

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» в учете сельскохозяйственных организаций открываются субсчета:

- 91.1 «Прочие доходы» - по кредиту субсчета находят свое отражение доходы по прочим фактам хозяйственной жизни;

- 91.2 «Прочие расходы» - по дебету субсчета списываются все расходы по прочим фактам хозяйственной жизни;

- 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов» - на субсчете отражают финансовый результат от осуществления прочих видов деятельности.

В бухгалтерском учете ООО Агрофирма «Актаныш» нашли отражение следующие факты хозяйственной жизни:

1) Списана остаточная стоимость выбывших основных средств:

Дебет субсчета 91.2 «Прочие расходы»,

Кредит счета 01 «Основные средства».

2) Начислена амортизация по сданному в аренду имуществу: Дебет субсчета 91.2 «Прочие расходы»,

Кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

3) Списана стоимость вложений в объекты, реализованные до момента их принятия к учету:

Дебет субсчета 91.2 «Прочие расходы»,

Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»,

4) Списана себестоимость реализованных материалов:

Дебет субсчета 91.2 «Прочие расходы»,

Кредит счета 10 «Материалы».

5) Начислены проценты к уплате по краткосрочным кредитам:

Дебет субсчета 91.2 «Прочие расходы»,

Кредит счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

6) Начислено вознаграждение банку за расчетно-кассовое обслуживание:

Дебет субсчета 91.2 «Прочие расходы»,

Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»,

7) Оприходованы полученные при ликвидации объекта основных средств материалы:

Дебет счета 10 «Материалы»,

Кредит субсчета 91.1 «Прочие доходы».

8) Отражена выручка от реализации прочего имущества: Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,

Кредит субсчета 91.1 «Прочие доходы».

9) Учтены проценты, штрафы, неустойки к получению: Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», Кредит субсчета 91.1 «Прочие доходы».

В случае получения организацией прибыли от прочих операций оборот по кредиту субсчета 91.1 «Прочие доходы» превышает оборот по дебету субсчета 91.2 «Прочие расходы», и происходит списание возникшей разницы между ними в кредит субсчета 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Если по итогам осуществления фактов хозяйственной жизни, не связанных с реализацией товаров (работ, услуг), сформирован убыток, то есть оборот по кредиту субсчета 91.1 «Прочие доходы» меньше оборота по дебету субсчета 91.2 «Прочие расходы». В этом случае полученная разница списывается в дебет субсчета 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

По итогам отчетного периода (года) субсчета по счету 91 «Прочие доходы и расходы» закрываются. На счетах бухгалтерского учета формируются следующие записи:

1) Отражена прибыль от прочей деятельности:

Дебет субсчета 91.1 «Прочие доходы»,

Кредит субсчета 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов»;

2) Отражен убыток от прочей деятельности:

Дебет субсчета 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов»,

Кредит субсчета 91.2 «Прочие расходы».

При реформации баланса организации сальдо, отраженное на субсчете 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов», списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

Учет формирования и использования финансового результата осуществляется на счете 99 «Прибыли и убытки». К счету 99 в хозяйстве открываются следующие субсчета:

- 99.1 «Прибыли и убытки от обычных видов деятельности»,
- 99.2 «Прибыли и убытки от прочих видов деятельности»,
- 99.3 «Чрезвычайные доходы»,
- 99.4 «Чрезвычайные расходы»,
- 99.5 «Платежи по финансовым санкциям»,
- 99.9 «Прибыль или убыток отчетного года»,

Счет 99 «Прибыли и убытки» является пассивным. Поэтому прибыль отчетного года, выявленная по результатам основной деятельности экономического субъекта, отражается записью:

Дебет субсчета 90.9 «Прибыль от продаж»,
Кредит счета 99 «Прибыли и убытки».

Убыток, выявленный по результатам основной деятельности организации, отражается записью:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»,
Кредит субсчета 90.9 «Убыток от продаж».

Финансовый результат от прочей деятельности списывается аналогично. При списании положительного финансового результата:

Дебет субсчета 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов»,
Кредит счета 99 «Прибыли и убытки». При списании отрицательного

финансового результата:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»,
Кредит субсчета 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Кроме того, на счете 99 «Прибыли и убытки» отражается начисление штрафных санкций за нарушение законодательства:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»,
Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Сельскохозяйственные организации, находясь на специальном налоговом режиме, начисляют Единый сельскохозяйственный налог:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»,

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Соответствующий остаток 99 счета в виде прибыли или убытка переносится на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Прибыль относится на кредит счета 84 (Д-т 99.9 К-т 84), а убыток - на дебет этого счета (Д-т 84 К-т 99.9).

Произведенные предприятием в течение отчетного года расходы, источником покрытия которых является нераспределенная прибыль, относятся на нераспределенную прибыль прошлых лет. При отсутствии у предприятия прибыли эти расходы отражаются на счете 84 как расходы, не обеспеченные соответствующими источниками финансирования.

К их числу могут быть отнесены расходы, производимые в текущем порядке, расходы на уплату платежей по штрафным санкциям налоговых органов, платежей за превышение предельно допустимых выбросов загрязняющих веществ в природную среду, подписка на газеты и журналы, оплата посещения культурно-зрелищных мероприятий и другие аналогичные выплаты.

3.2. Основные направления совершенствования учета финансовых результатов

Определение финансовых результатов деятельности организации - одна из основных задач и проблем коммерческой организации. В соответствии с действующим законодательством финансовый результат деятельности организации - прибыль или убыток представляет собой разницу между доходами и расходами организации за период. Определение доходов и расходов представлено в Положении по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденного приказом Минфина

России от 06.05.1999 № 32н, и Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденного приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н. В соответствии с п. 2 ПБУ 9/99, доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества). Согласно п. 2 ПБУ 10/99 расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества). На основании п. 70 Принципов составления и представления финансовой отчетности (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements) под доходами организации понимается увеличение экономических выгод за отчетный период в форме притока или прироста активов или сокращения обязательств, что выражается в увеличении капитала, не связанном с вкладами участников капитала, а расходами - уменьшение экономических выгод за отчетный период в форме оттока или истощения активов или увеличения обязательств, что выражается в сокращении капитала, не связанном с выплатами участникам капитала.

Сравнение определений доходов и расходов, содержащихся в отечественных нормативных документах по бухгалтерскому учету и в МСФО, позволяет сделать два следующих вывода.

1. Как в российских ПБУ, так и в МСФО, операции с собственниками не являются доходами и расходами, если они не связаны с «активной» предпринимательской деятельностью организации. Если собственник организации является стороной сделки, например покупателем или займодавцем, факты продажи ему товара или начисления процентов по займу обуславливают признание актива (дебиторской задолженности

покупателя) или обязательства (начисленных процентов по займу) в балансе и соответствующего дохода (выручки от продажи) или расхода (по процентам).

2. В соответствии с нормами ПБУ доходы и расходы являются так называемыми, реализованными доходами и расходами, так как в определении доходов и расходов речь идет об увеличении экономических выгод в результате поступления активов и об уменьшении экономических выгод в результате выбытия активов, в то время как в МСФО под доходами понимается увеличение экономических выгод в форме притока или прироста активов, а под расходами - уменьшение экономических выгод в форме оттока или истощения активов.

Целесообразно ввести в российскую систему нормативного регулирования бухгалтерского учета определения доходов и расходов, закрепленные в МСФО, в связи с фактическим наличием так называемых нереализованных доходов и расходов, обусловленных изменением внешних условий функционирования. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденное приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н, и Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/07, утвержденное приказом Минфина России от 27.12.2007 № 153н, предусматривают возможность переоценки соответствующих объектов учета для повышения достоверности данных финансовой отчетности организации. В этом случае доходы и расходы организации могут быть классифицированы следующим образом:

1)доходы и расходы, возникающие в результате текущей деятельности за отчетный период:

доходы и расходы по обычным видам деятельности; прочие доходы и расходы;

2)доходы и расходы, возникающие в результате изменений внешних условий функционирования (переоценка внеоборотных активов и т.д.).

Данная классификация доходов и расходов предполагает выделение в системе бухгалтерского учета счетов не только для текущих доходов и расходов - 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы», но для учета доходов и расходов, возникающих в результате изменений внешних условий функционирования, - 93 «Доходы и расходы, возникающие в результате изменений внешних условий функционирования».

Финансовый результат от предпринимательской деятельности за отчетный период может быть представлен аналогично МСФО:

1) реализованная прибыль (убыток) - как разница между доходами и расходами, возникшими в результате текущей деятельности за отчетный период;

2) нереализованная прибыль (убыток) - как разница между доходами и расходами, возникшими в результате изменений внешних условий функционирования за отчетный период.

В первом случае речь идет о прибыли, полученной или причитающейся к получению в результате состоявшихся (исполненных) сделок, а во втором - в результате бухгалтерских оценок, имеющих лишь вероятность воплотиться в полученные компанией деньги.

Мы считаем, что необходимо уточнить состав и порядок формирования учетно-аналитической информации на счете 99 «Прибыли и убытки». Необходимо систематизировать учетные данные таким образом, чтобы получаемая информация давала возможность пользователям осуществлять планирование, прогнозирование и текущий контроль фактов хозяйственной жизни.

На основании вышеизложенного, предлагаем организовать учет исчисления финансового результата в сельскохозяйственных организациях нарастающим итогом с начала года с выделением нижеследующих субсчетов:

- 99.1 «Прибыль (убыток) от обычных видов деятельности»;
- 99.2 «Прибыль (убыток) от прочей коммерческой деятельности»,

- 99.3 «Прибыль (убыток) от финансовой деятельности»,
- 99.4 «Прибыль (убыток) от инвестиционной деятельности»,

При сопоставлении итоговых показателей, отраженных на субсчетах 1-4 счета 99 «Прибыли и убытки» возможно исчислить величину прибыли (убытка) до налогообложения.

По итогам отчетного периода (года) субсчета, открытые к счету 99 «Прибыли и убытки», подлежат закрытию на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

На сегодняшний день сложившиеся механизмы учета в ООО Агрофирма «Актаныш» не представляет возможность выделить прибыль за отчетный период, подлежащую распределению, и прибыль, остающейся нераспределенной. Указанное обстоятельство затрудняет выделение источников образования резервов, начисления дивидендов, а также установление порядка проведения учетных процедур при ее распределении. В целях решения данных задач нераспределенную прибыль рекомендуем разделять на нераспределенную прибыль, подлежащую распределению, остающуюся у собственников и направляемую на увеличения основных фондов.

Для достижения цели формирования информации по направлениям использования прибыли и покрытия убытка по субсчету 84.1 «Прибыль, подлежащая распределению» необходимо аналитический учет организовать с использованием нижеследующих аналитических счетов:

- 84.1.1 «Прибыль, направленная на увеличение основных фондов»;
- 84.1.2 «Прибыль, использованная для формирования резервного капитала»;
- 84.1.3 «Прибыль, распределенная для выплаты дивидендов»;
- 84.1.4 «Покрытие полученных убытков».

В конце отчетного периода в учете сельскохозяйственных организаций необходимо провести реформацию баланса. Этот процесс представляет

собой закрытие счета 99 «Прибыли и убытки» и перенос его остатков на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

По итогам отчетного периода (года) может быть отражена прибыль, если оборот кредитовый по счету 99 «Прибыли и убытки» превысит оборот дебетовый. В этом случае организация производит запись:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»,

Кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

В случае, если оборот кредитовый по счету 99 «Прибыли и убытки» окажется меньше оборота дебетового, то организация спишет убыток записью:

Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»,

Кредит счета 99 «Прибыли и убытки».

Вопросом, считающимся прерогативой учетной политики, является отражение в учете операций по начислению дивидендов. Дивиденды могут выплачиваться за счет прибыли:

1) в течение года:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»,

Кредит субсчета 75.2 «Расчеты с учредителями по дивидендам».

2) по истечении года:

Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»,

Кредит субсчета 75.2 «Расчеты с учредителями по дивидендам».

Для ООО Агрофирма «Актаныш» как сельскохозяйственного предприятия, где фактический размер полученной прибыли определяется по истечении календарного года, рекомендуем применять второй вариант учета начисления дивидендов во избежание необоснованности их выплаты.

Подводя итог вышеизложенному, стоит еще раз выделить важность и актуальность вопроса совершенствования и оптимизации учета финансовых результатов в сельскохозяйственных организациях, что позволит обеспечить пользователей достоверной, полной и своевременной информации для

определения и повышения эффективности деятельности экономических субъектов АПК.

3.3 Информационно-аналитическое значение отчета о финансовых результатах

Бухгалтерская финансовая отчетность является основным источником информации для различных групп пользователей, преследующих определенные цели. Если это инвесторы, то их интерес заключается в получении информации о прибыльности и финансовой устойчивости организации с целью вложения средств в его развитие и получение дохода. Поставщиков интересует информация о платежеспособности организации с целью своевременности погашения обязательств. Работники заинтересованы исключительно в прибыльности организации для собственной финансовой стабильности, повышении заработной платы и получения других преимуществ в виде социальных выплат, различного рода поощрений и т.д.

Однако вышеперечисленные пользователи бухгалтерской информации относятся к группе внешних пользователей. В то же время внутренние пользователи, к которым относится управленческий персонал, должны постоянно владеть информацией, которая могла бы им позволить осуществлять постоянное руководство деятельностью организации с целью повышения финансовой устойчивости и получения прибыли. Все вышесказанное подтверждает актуальность темы исследования.

Определим пути возможного совершенствования отчета о финансовых результатах для повышения его информативности.

Перед составлением годовой бухгалтерской финансовой отчетности, в состав которой входит отчет о финансовых результатах, в организации проводится определенная подготовительная работа. Выделяют следующие основные этапы подготовительной работы:

1. В соответствии с законодательством в обязательном порядке проводится инвентаризация активов (основных средств, материалов, готовой продукции, товаров, денежных средств и т.д.), а также финансовых обязательств организации (дебиторской и кредиторской задолженности). Инвентаризация активов - это проверка фактического наличия имущества и их соответствие данным бухгалтерского учета. В свою очередь, инвентаризация финансовых обязательств - это проверка и соответствие фактической задолженности данным договоров, актов сдачи-приемки, налоговых деклараций и т.д.

Инвентаризации подлежит все активы организации независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств.

2. Подготовительным этапом перед составлением годовой отчетности является закрытие операционных счетов в системе бухгалтерского учета. Закрытие счета предполагает отнесение затрат с конкретного счета на другие бухгалтерские счета. В результате чего остаток по данному счету остается нулевым, за исключением незавершенного производства.

3. Важным этапом при составлении отчетности является реформация бухгалтерского баланса – это процедура закрытия бухгалтерских счетов, на которых учитываются финансовые результаты деятельности организации. Это счета 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки». При закрытии этих счетов бухгалтер выявляет конечный финансовый результат производственной – финансовой деятельности организации за отчетный год путем сопоставления оборотов по счетам и начисления налога на прибыль. В ООО Агрофирма «Актаныш» в отчетном периоде было начислено сумме 0 руб. Сумма, раскрывающая финансовый результат должна быть отражена в отчете о финансовых результатах.

После того, как все корректировочные записи, связанные с закрытием операционных счетов отражены в бухгалтерских регистрах, выводятся результаты и сальдо по всем счетам для непосредственного составления годового отчета организации.

Конечный финансовый результат деятельности (чистая прибыль) ООО Агрофирма «Актаныш», который складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов на конец 2019 года составил 61078 тыс. руб.

Формирование отчета о финансовых результатах строится по аналитическому принципу с разделением показателей на несколько информационных зон.

Рассмотрим порядок формирования показателей отчета о финансовых результатах ООО Агрофирма «Актаныш» на основании данных годовой бухгалтерской финансовой отчетности за 2019 г.

По строке 2110 «Выручка» отражается доход (выручка) от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ и оказанием услуг, относящихся к доходам от обычных видов деятельности.

В отчете о финансовых результатах ООО Агрофирма «Актаныш» за январь-декабрь 2019 года по строке «Выручка» отражена сумма выручки, отраженная по кредиту счета 90 «Продажи» в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

За январь-декабрь 2019 года она составила 371886 тыс. руб. За этот же период предыдущего года 312944 тыс. руб.

По строке 2120 «Себестоимость продаж» отражаются расходы по обычным видам деятельности организации, т.е. учтенные затраты на производство продукции, работ, услуг в доле, относящейся к проданным в отчетном периоде продукции, работам, услугам. Этот показатель показывается в круглых скобках и уменьшает сумму выручки. За январь-декабрь 2019 года себестоимость продаж составила 329377 тыс. руб.

Данные, приведенные в строке 2100 «Валовая прибыль (убыток)», представляют собой разницу между показателями, отражёнными в двух первых строках отчёта (строка 2110 – строка 2120). Если получен отрицательный результат (убыток), то его надо указать в г скобках.

В соответствии с п. 23 Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденного Приказом Минфина России от 06.07.1999 г. № 43н, валовая прибыль – это разность показателей «Выручка» и «Себестоимость продаж».

За январь-декабрь 2019 году в ООО Агрофирма «Актаныш» валовая прибыль составила 42509 тыс. руб. $(371886 - 329377) = 42509$ (тыс. руб.).

По строке 2210 «Коммерческие расходы» отражаются расходы по продаже продукции, такие, например, как погрузка, разгрузка, транспортировка, упаковка и т.д. В отчёте отражаются только те расходы, которые были списаны на проданную продукцию.

В ООО Агрофирма «Актаныш» коммерческие расходы отдельно не учитывают, включают сразу в себестоимость продаж. г средства. Но в ООО Агрофирма «Актаныш» в отчете о финансовых результатах они не показываются, а включаются в себестоимость продаж, что затрудняет проведение их анализа и не позволяет делать объективные выводы о таких расходах.

По строке 2200 «Прибыль (убыток) от продаж» приводится разница между валовой прибылью (убытком) и суммой коммерческих и управленческих расходов. По этой строке формируется последний показатель, который определяет результат от обычных видов деятельности предприятия. Он рассчитывается как разница между валовой г в «Отчете о финансовых результатах». Прочие доходы и расходы отличны от доходов и расходов по обычным видам деятельности. К прочим доходам, не являющимися доходами от обычных видов деятельности и учтенные по кредиту счета 91, относятся:

- субсидии по кредитам;
- курсовые разницы;
- реализация излишков сырья и материальных ресурсов;
- списание кредиторской задолженности по истечению сроков исковой давности;

- поступления в возмещение убытка;
- доходы в виде излишков и безвозмездно полученного имущества;
- прочие доходы, не учитываемые в целях налогообложения;
- субсидии на поддержку элитного семеноводства;
- страховая выплата;
- прочие расходы, не учитываемые в целях налогообложения.

Записи по субсчетам счета 91 «Прочие доходы и расходы» производятся накопительно в течение отчётного периода.

Ежемесячно сопоставлением дебетового и кредитового оборота по субсчетам счета 91 определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчётный месяц. Аналитический учёт по счёту 91 «Прочие доходы и расходы» ведётся по каждому виду прочих доходов и расходов.

По строке 2310 «Доходы от участия в других организациях» отражаются поступления от долевого участия в уставных капиталах других фирм (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам), а также прибыль от совместной деятельности. ООО Агрофирма «Актаныш» таких доходов не имеет.

По строке 2320 «Проценты к получению» отражаются суммы причитающихся процентов, начисленных по облигациям, депозитам, договорам банковского счета, предоставленным займам и за использование кредитной организацией денежных средств, находящихся на счете организации в этой кредитной организации и т.п.

В ООО Агрофирма «Актаныш» за январь-декабрь 2019 года проценты к получению составили 52 тыс. руб.

По строке 2330 «Проценты к уплате» показываются проценты, начисленные предприятию за временное пользование займами и кредитами. Задолженность общества по займам и кредитам отражается с учётом процентов, причитающихся к уплате (п. 73 Положения по ведению бухгалтерского учёта). Проценты начисляются независимо от времени их фактической уплаты. За январь-декабрь 2019 года проценты к уплате

составили 5516 тыс. руб. В прошлом году эта сумма была несколько выше 5812 тыс. руб.

По строке 2340 «Прочие доходы» сумма за отчетный период составила 44829 тыс. руб. Сумма прочих расходов, представленная по строке 2350, составила 20326 тыс. руб., за предыдущий период 36246 тыс. руб.

По строке 2300 «Прибыль (убыток) до налогообложения» показывается финансовый результат от деятельности предприятия в отчетном периоде. Он равен сумме прибыли (убытка) от продаж и прочих доходов за минусом прочих расходов ($42509 + 52 + 44829 - 5516 - 20326$).

«Прибыль (убыток) до налогообложения» - это финансовый результат от операционной (текущей), инвестиционной и финансовой деятельности отчетного периода на основании бухгалтерского учета всех фактов хозяйственной жизни. Эту прибыль также называют бухгалтерской, балансовой или общей прибылью.

В ООО Агрофирма «Актаныш» за январь-декабрь 2019 года балансовая прибыль составила 61548 тыс. руб., в прошлом году - 70053 тыс. руб.

Строки: «постоянные налоговые обязательства» 2421, «Изменения отложенных обязательств» 2430, «Изменение отложенных налоговых активов» 2450 и «прочее» 2460 на предприятии не заполняются, так как общество не уплачивает налог на прибыль с доходов от обычных видов деятельности, потому что доля дохода от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции, включая продукцию переработки, к общему доходу от реализации товаров (работ, услуг) составляет 99,5%.

В то же время предприятие уплачивает налог на прибыль, но это доход, получаемый от прочих видов деятельности, например, от сдачи имущества в аренду.

Строка 2400 предназначена для отражения конечного финансового результата деятельности предприятия в виде чистой прибыли или убытка. Она определяется в виде разницы между суммой прибыли (убытка) до

налогообложения за минусом суммы текущего налога на прибыль, с учетом изменения отложенных налоговых обязательств (активов) и прочих показателей. Сумма чистой прибыли в ООО Агрофирма «Актаныш» составила в 2019 г. 61078 тыс. руб. (61548-470).

Таким образом, можно сделать вывод, что конечный финансовый результат в отчете о финансовых результатах определяется сопоставлением доходов и расходов, тем самым он показывает, как изменяется собственный капитал организации под их воздействием в текущем периоде.

В течение отчетного периода в организации совершается большое количество фактов хозяйственной жизни по учету доходов и расходов по обычным видам деятельности, по учету прочих доходов и расходов. Поэтому бухгалтер должен своевременно и достоверно отражать полученные доходы и расходы на счетах бухгалтерского учета в целях формирования достоверного конечного финансового результата.

Поскольку бухгалтерскую финансовую отчетность организации называют «зеркалом» производственно-финансовой деятельности экономического субъекта, она должна не только отражать, причем в полном объеме необходимую информацию, но и быть максимально прозрачной и полезной не только внешним, так и внутренним пользователям (управленцам).

Рассмотренный нами отчет о финансовых результатах содержит информацию о финансовых результатах деятельности организации за отчетный и предшествующий ему отчетный период, то есть за два года. Срок сдачи бухгалтерской финансовой отчетности в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, в состав которой входит и отчет о финансовых результатах составляет три месяца после истечения отчетного периода. Отсюда следует, что провести анализ финансовых результатов деятельности организации возможно только по истечении указанного периода, когда принять какие-либо меры по исправлению ситуации уже сделать будет невозможно. Следует вывод, что такая отчетность нужна в

основном внешним пользователям, которые интересуются финансовым положением организации с целью инвестирования средств или заключения договоров по поставкам продукции и т.д.

Эффективное управление подразумевает ежедневное принятие решений, поэтому управленческому персоналу необходимо иметь информацию постоянно, причем с детализацией и анализом ее по статьям доходов и расходов. Поэтому мы рекомендуем для целей управления измененную форму отчета о финансовых результатах, которая должна формироваться поквартально, а возможно и ежемесячно.

В этой форме должен проводиться и анализ показателей для установления динамики их изменения, выявления причин, что позволит незамедлительно принимать решения по стабилизации ситуации.

Статьи в отчете о финансовых результатах могут быть выбраны с учетом их значимости, одни могут быть показаны, свернуто другие, напротив, с детализацией. Информация в такой отчетности отражается накопительно, поквартально и в конце года не составит трудности сформировать годовую форму отчета о финансовых результатах.

Форма отчета о финансовых результатах для управленцев представлена в таблице 9.

Представленная в отчете о финансовых результатах информация позволяет провести горизонтальный и вертикальный анализ показателей поквартально. Относительное отклонение к предыдущему кварталу показывает темп роста или тем прироста того или иного показателя. Например, сумма выручки во втором квартале выросла на 108,92%, следовательно, темп прироста составил 8,9%, в том числе от продажи продукции собственного производства – 9,5%. В четвертом квартале наблюдается прирост выручки в целом на 23,18%, но от продажи продукции всего на 3,99%

Таблица 9 – Отчет о финансовых результатах для управленцев
(ожидаемый за 2020 год)

Финансовые результаты деятельности, тыс. руб.							
Наименование показателя	31.12. 2020 г.	к пред. квар талу, %	30.09. 2020 г.	к пред. квар талу, %	30.06. 2020 г.	к пред. квар талу, %	31.03. 2020
Выручка, всего	416515	+23,2	338143	+7,2	315487	+8,9	289654
В том числе от продажи сельскохозяйственной продукции	414446	+4,0	398523	+21,9	326987	+9,5	298615
Себестоимость продаж	349819	+20,6	290107	-1,3	293952	+5,8	277938
В том числе проданной продукции собственного производства	238498	-0,7	240233	-15,3	283741	+5,2	269824
Валовая прибыль (убыток)	66696	+38,8	48036	+123,1	21535	+83,8	11716
Коммерческие расходы	-	-	-	-	-	-	-
Управленческие расходы	-	-	-	-	-	-	-
Прибыль (убыток) от продаж	66696	+38,8	48036	+123,1	21535	+83,8	11716
Проценты к получению	509	+67,4	304	+18,3	257	-20,9	325
Проценты к уплате	5104	+2,4	4985	+14,1	4369	+3,7	4215
Прочие доходы	7271	+39,4	5215	-23,6	6823	+45,2	4698
Прочие расходы	8221	+8,7	7563	+4,2	7256	+10,9	6543
Прибыль(убыток) до налогообложения	61151	+49,1	41007	+141,4	16990	+184,1	5981
Текущий налог на прибыль	311	111		100		100	
Чистая прибыль (убыток)	60840	+48,4	41007	+141,4	16990	+184,1	5981

Одним из правил получения прибыли является рост доходов над активами, в противном случае, последние не смогут приносить отдачу.

Также известно, что расходы должны снижаться, либо они должны увеличиваться медленнее, чем доходы, что будет способствовать увеличению финансового результата.

Особое внимание при анализе обращают внимание на управленческие расходы, которые не должны превышать себестоимость продукции. Излишние, так называемые общехозяйственные расходы приводят к росту

себестоимости продукции, а, следовательно, к снижению прибыли, поэтому они также требуют тщательного контроля.

В нашем случае удельный вес управленческих расходов анализировать мы не можем, так как в организации не ведут их учет на отдельном счете.

Если темп роста прочих расходов окажется выше расходов по обычным видам деятельности, это будет означать, что предприятие по большей части имеет доходы, которые не имеют прямого отношения к основной его деятельности, что может оказать негативное влияние на дальнейшее его развитие.

При вертикальном анализе отчета о финансовых результатах определяют, например, коэффициент достаточности выручки для покрытия расходов по текущей деятельности. Для этого находят соотношение выручки к сумме себестоимости продаж, коммерческих и управленческих расходов.

Например, в первом квартале этот коэффициент составил 1,04 ($289654/277938$), в четвертом он несколько увеличился до 1,19. Это означает, что сумма выручки превышает расходную часть в 1,19 раз. По данным отчета о финансовых результатах определяют такие показатели, как уровень рентабельности продаж продукции и деятельности организации, которые характеризуют эффективность производственной деятельности и в целом предприятия.

Так, в первом квартале уровень рентабельности продаж сельскохозяйственной продукции составил 4% ($11716/289654$), в четвертом квартале – 16% ($66696/416515$).

В целом уровень рентабельности деятельности организации с учетом полученных прочих доходов и расходов составил в первом квартале 2% ($5981/277938$), соответственно в четвертом квартале 17% ($60840/349819$). Из чего следует вывод, что наблюдается положительная тенденция изменения показателей, которая указывает на повышение эффективности деятельности предприятия.

Таким образом, представленная в единой форме отчетности информация о финансовых результатах и их динамика позволяют наглядно видеть картину изменения финансовых результатов деятельности организации, проводить анализ показателей в течение года, не дожидаясь составления годовой бухгалтерской отчетности.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Финансовый результат является результатным показателем, определяемым как разница между доходами и расходами. Бухгалтерская прибыль - это увеличение в течение всего отчетного периода капитала, то есть средств, вложенных собственниками организации, в результате финансово-хозяйственной деятельности. Подход к исчислению прибыли всегда будет зависеть от целей, поставленных заинтересованными пользователями, от критериев признания и оценки доходов при формировании прибыли.

Прибыль за определённый период деятельности организации есть разница в величине чистых активов на конец и на начало отчетного периода, скорректированная на суммы, изъятые или добавленные собственником. Этот показатель наиболее точно отражает эффективность производственной деятельности организации, характеризует объём и качество произведённой и реализованной продукции, выполненных работ, оказанных услуг. На основании показателя прибыли можно оценивать состояние производительности труда и уровень себестоимости. Отсюда очевидны актуальность и практическая значимость выбранной темы исследования, которое проводилось на базе ООО Агрофирма «Актаныш» Актанышского района РТ.

Месторасположение хозяйства дает большие привилегии в части своевременности реализации произведенной продукции. Специализация хозяйства скотоводческая молочного направления.

Фондооснащенность и фондовооруженность в хозяйстве имеет тенденцию роста, но остается выше среднереспубликанских данных. Та же тенденция наблюдается и по энергоресурсам.

Результативный показатель хозяйственной деятельности – уровень рентабельности в динамике по годам колеблется, в отчетном году уровень

рентабельности составил 14,9%, тогда как в предыдущие годы хозяйство было менее рентабельным.

Проанализировав финансовое положение можно сказать, что данное хозяйство может погасить долги за счет имеющихся основных средств и материальных ценностей, а также немалую поддержку организации оказывает бюджет посредством целевого финансирования.

В ООО Агрофирма «Актаныш» бухгалтерский учет ведется с частичным применением автоматизированной программы «1С:Предприятие 8.3», первичные документы по сельскохозяйственному учету составляются от руки. При анализе бухгалтерских документов были выявлены такие ошибки, как отсутствие многих реквизитов первичных документов, которые не находят своего отражения в документах, что искажает достоверность учетной информации. Вышеприведенные минусы объясняются работниками хозяйства, как нехватка времени и денежных средств. В хозяйстве не организована система внутреннего контроля, хотя отдельные элементы в работе учетно-экономической службы присутствуют.

В ООО Агрофирма «Актаныш» Актанышского района РТ финансовый результат складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов на счетах 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы». На счете 90 «Продажи» формируется финансовый результат от экономической деятельности, составляющей основную цель создания организации. Он представляет собой разницу между выручкой от продажи и себестоимости проданной продукции.

Основные замечания сводятся к следующим: в учетной политике не оговорено, что доходы и расходы классифицируются на доходы и расходы от обычных видов деятельности и прочие; такие счета как 44, 97, 98 в ООО Агрофирма «Актаныш» не используют. Поэтому расходы на продажу непосредственно учитывают в составе счетов 90 «Продажи». Все эти недостатки значительно снижают качество учета и требуют устранения недостатков и его совершенствования.

В целях совершенствования учета в ООО Агрофирма «Актаныш» предлагаем организовать учет исчисления финансового результата в сельскохозяйственных организациях нарастающим итогом с начала года с выделением нижеследующих субсчетов:

- 99.1 «Прибыль (убыток) от обычных видов деятельности»;
- 99.2 «Прибыль (убыток) от прочей коммерческой деятельности»,
- 99.3 «Прибыль (убыток) от финансовой деятельности»,
- 99.4 «Прибыль (убыток) от инвестиционной деятельности»,

При сопоставлении итоговых показателей, отраженных на субсчетах 1-4 счета 99 «Прибыли и убытки» возможно исчислить величину прибыли (убытка) до налогообложения.

Для достижения цели формирования информации по направлениям использования прибыли и покрытия убытка по субсчету 84.1 «Прибыль, подлежащая распределению» необходимо аналитический учет организовать с использованием нижеследующих аналитических счетов:

- 84.1.1 «Прибыль, направленная на увеличение основных фондов»;
- 84.1.2 «Прибыль, использованная для формирования резервного капитала»;
- 84.1.3 «Прибыль, распределенная для выплаты дивидендов»;
- 84.1.4 «Покрытие полученных убытков».

Рассмотренный нами отчет о финансовых результатах содержит информацию о финансовых результатах деятельности организации за отчетный и предшествующий ему отчетный период, то есть за два года.

Отсюда следует, что провести анализ финансовых результатов деятельности организации возможно только по истечении указанного периода, когда принять какие-либо меры по исправлению ситуации уже сделать будет невозможно. Следует вывод, что такая отчетность нужна в основном внешним пользователям

Поэтому мы рекомендуем для целей управления измененную форму отчета о финансовых результатах, которая должна формироваться поквартально, а возможно и ежемесячно.

Таким образом, представленная в единой форме отчетности информация о финансовых результатах и их динамика позволяют наглядно видеть картину изменения финансовых результатов деятельности организации, проводить анализ показателей в течение года, не дожидаясь составления годовой бухгалтерской отчетности.

Подводя итог вышеизложенному, стоит еще раз выделить важность и актуальность вопроса совершенствования и оптимизации учета финансовых результатов в сельскохозяйственных организациях, что позволит обеспечить пользователей достоверной, полной и своевременной информации для определения и повышения эффективности деятельности экономических субъектов АПК.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (Часть 1 и 2): [Федер. закон: принят Гос. Думой 21 октября 1994 года, одобрен Советом Федерации, введен приказом Президента Российской Федерации от 30 ноября 1994 года № 52-ФЗ]. – [Электрон. ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая: [Федер. закон: принят Гос. Думой 16 июля 1998 г.]. – [Электрон. ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: [Федер. закон: принят Гос. Думой 19.07.2000г.]. – [Электрон. ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
4. О Бухгалтерском учете: [Федеральный закон: принят от 22 ноября 2011 года № 402-ФЗ]. – [Электрон. ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций АПК, утверждено приказом Минсельхоза РФ от 13.06.01 года №654.
6. Об обществах с ограниченной ответственностью: [Федеральный закон: принят от 08.02.1998г. №14 ФЗ]. – [Электрон. ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
7. Приказ Минфина России от 29.07.1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» [Электрон. ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
8. Приказ Минфина России от 06.10.2008 г. № 106н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)» [Электрон. ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

9. Приказ Минфина России от 06.07.1999 № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету» (ПБУ 4/99)» [Электрон. ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
10. Приказ Минфина России № 32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99)» от 6 мая 1999 г. [Электрон. ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
11. Приказ Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации»» (ПБУ 10/99)» [Электрон. ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
12. Приказ Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. № 114н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02)» [Электрон. ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
13. Приказ Минфина России от 02.07.201 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [Электрон. ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
14. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н (в ред. от 27.06.2016)).
15. Агеева О.А. Международные стандарты финансовой отчетности: теория и практика: учебник / О.А. Агеева, А.Л. Ретизова. – М.: Юрайт, 2018. – 347 с.
16. Адаменко А.А. Элементы отчета о финансовых результатах, их характеристика / Адаменко А.А., Хорольская Т.Е., Тетер И.А. // Естественно-гуманитарные исследования. - 2020. - № 27 (1). - С. 252-256.
17. Акбаева А.С. Влияние элементов учетной политики организации на финансовые результаты деятельности / Акбаева А.С., Кулиш Н.В. // Студенческий форум. - 2020. - № 4-2 (97). - С. 5-8.
18. Анализ финансовой отчетности: учеб.пособие для студентов/

Ефимова О.В.[и др.]; -4-е изд. – М.: Омега-Л, 2017. - 451с.

19.Баранова А.В. Сравнительная характеристика формирования показателей отчетности о прибылях и убытках в отечественной и зарубежной практике / А.В. Баранов, А.Е. Жминько // Международный бухгалтерский учет. 2007. – № 8. – С. 46–50.

20.Башкатов, В.В. Порядок расчета показателя совокупного финансового результата в бухгалтерской отчетности организации / В.В. Башкатов, Е.Е. Малых // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. – 2018. – № 95 (05). – С. 875–885.

21.Башкатов, В.В. Актуальные вопросы учета расходов будущих периодов / В.В. Башкатов, В.Е. Храмова // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. – 2017. – № 95 (05). – С. 965– 980.

22.Баянова О.В. Влияние оптимизации организационной структуры на финансовые результаты деятельности аграрного производства / Баянова О.В. // Финансовая экономика. – 2019. – № 2. – С. 343-346.

23.Бисаева З.М. Отчет о финансовых результатах предприятия и его роль в анализе финансового состояния / Бисаева З.М., Маккаева Р.С.А. // Актуальные вопросы современной экономики. - 2020. - № 1. - С. 150-154.

24. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: учебник / Н.Г. Белов, Л.И. Хоружий. – М.: Эксмо, 2010. – 608 с.

25.Бухгалтерская (финансовая) отчетность в сельскохозяйственных организациях: учебное пособие / Г.С.Клычова, Л.М. Мавлиева, М.М.Низамутдинов. – Казань: Центр инновационных технологий, 2015. – 152 с.

26. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Учеб. пособие / Под ред. Ю.И. Сигидова, А.И. Трубилина. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 366 с.

27. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. пособие / Под ред. Ю.И. Сигидова, Г.Н. Ясенко. – М. : ИНФРА-М, 2015. – 367 с.

28. Бондаренко Л.В. Прибыль организации как объект бухгалтерского учета / Л.В. Бондаренко, В.В. Вакуленко // В сборнике: Современные проблемы бухгалтерского учета и отчетности. – 2015. – С. 130-133.
29. Быстрова Н.Ю. Особенности деятельности сельскохозяйственных предприятий и их влияние на организацию бухгалтерского учета / Н.Ю. Быстрова // Проблемы современной экономики. – 2017. – №13. – С.212-216
30. Бычкова С.М. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: учеб. пособие / С.М. Бычкова, Д.Г. Бадмаева; под ред. С.М. Бычковой. – М.: Эксмо, 2008. – 400с.
31. Грачева М.Е. Проблемы формирования и анализа показателей отчета о совокупном доходе и отчета об изменениях в собственном капитале // Международный бухгалтерский учет. 2010. № 11. С. 2–14.
32. Залилова З.А. Организация учета и анализа финансовых результатов / Залилова З.А., Ганиева Г.М. // В сборнике: Сборник избранных статей по материалам научных конференций ГНИИ "Нацразвитие". Материалы конференций ГНИИ «Нацразвитие». Выпускающий редактор Ю.Ф. Эльзесер Ответственный за выпуск Л.А. Павлов. - 2019. - С. 130-133.
33. Дружиловская Т.Ю. Как формировать отчет о финансовых результатах // Бухгалтерский учет. – 2017. – №4. – С. 96.
34. Дятлова А.Ф. Влияние специфических особенностей сельскохозяйственного производства на развитие бухгалтерского учета в аграрной сфере / А.Ф. Дятлова // Вестник Казанского ГАУ. – 2011. - №1(19). – С.19-24
35. Карзаева Н.Н. Проблемы формирования достоверной бухгалтерской отчетности / Н.Н. Карзаева // Бухучет в сельском хозяйстве – 2014. - №12. – С. 47-53.
36. Карзаева Н.Н. Проблемы использования показателей ликвидности в оценке платежеспособности хозяйствующих субъектов/ Н.Н. Карзаева // Бухучет в сельском хозяйстве – 2016. - №3. – С. 71-85.
37. Кругляк З.И. Влияние отдельных элементов учетной политики

на статьи отчетности и показатели финансового состояния / З.И. Кругляк, М.В. Калининская // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. – 2018. – № 101. – С. 1078-1098.

38. Кошкарев П.С. Проблемы учета финансовых результатов в сельскохозяйственных предприятиях / Кошкарев П.С. // Трибуна ученого. - 2020. - № 1. - С. 416-422.

39. Курманова А.Х. Принципы формирования отчета о финансовых результатах в отечественной и зарубежной практике / А.Х. Курманова // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – № 11. - с.5.

40. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета: учебник / М.И. Кутер – М.: Финансы и статистика, 2007. – 592 с.

41. Луканина А.В. Учетная политика как инструмент гармонизации интересов пользователей бухгалтерской отчетности / А.В. Луканина // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2016. – № 1. – С. 15-24.

42. Палий В.Ф. Бухгалтерская и финансовая отчетность / В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. – 2011. – №2. – С.88-90.

43. Пожидаева Т.А. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие / Т.А. Пожидаева. – М.: КНОРУС, 2007. – 320 с.

44. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК: учебник / Г.В. Савицкая. – Мн.: Новое знание, 2012. – 687с.

45. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496с.: ил.

46. Тетюхина Е.П. Формирование финансовых результатов в целом по организации и отражение их в отчете о финансовых результатах / В сборнике: Научные исследования: проблемы и перспективы. Сборник научных трудов по материалам III Международной научно-практической конференции. 2019. С. 32-36.

47. Тотьмянина Я.С. Учет финансовых результатов деятельности в сельскохозяйственных предприятиях / Тотьмянина Я.С. // Трибуна ученого. -

2020. - № 1. - С. 453-460.

48. Экономическая теория: Учебник / под ред. В.Д. Камаева. – М.: ВЛАДОС, 2003. – 640с.

49.Klychova G., Zakirova A., Sadrieva E., Avkhadiev F., Klychova A. Reporting in the area of sustainable development in agribusiness // В сборнике: E3S Web of Conferences 2019. С. 06002.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Инструкция по охране труда для работников всех профессий в ООО
Агрофирма «Актаныш» Актанышского района РТ

1. Общие требования безопасности
- 1.1. Настоящая Инструкция содержит требования по охране труда, общие для рабочих всех профессий, занятых в растениеводстве. Эти требования должны включаться в соответствующие разделы инструкций по охране труда для работников конкретных профессий и видов работ в растениеводстве, разрабатываемых специалистами в хозяйствах, и должны использоваться при проведении инструктажей по охране труда.
- 1.2. Высокая производственная дисциплина, знание и точное выполнение требований инструкций обеспечивают безопасность работающего, сохранность машин и оборудования.
- 1.3. Лица, поступающие на работу, проходят медицинский осмотр в порядке, установленном органами здравоохранения.
- 1.4. К самостоятельной работе допускаются лица, прошедшие инструктажи (вводный и первичный на рабочем месте), ознакомившиеся с особенностями и приемами безопасного выполнения работы и прошедшие стажировку в течение 2 - 14 смен под руководством бригадира или опытного наставника.
- 1.5. Разрешение на самостоятельное выполнение работ (после проверки полученных знаний и навыков) дает руководитель работ, прохождение инструктажей и допуск к самостоятельной работе фиксируются в журнале регистрации проведения инструктажей на рабочем месте с указанием даты, темы, номера инструкции или ее наименования и сопровождаются подписями инструктируемого и инструктирующего.
- 1.6. Выполняйте только ту работу, которая поручена вам руководителем работ, не допускайте на рабочее место посторонних лиц и не перепоручайте свою работу другим лицам.
- 1.7. Курите только в специально отведенных и оборудованных для этих целей местах, имеющих бачки с водой или ящик с песком и надпись "Место для курения".
- 1.8. Не курите в поле в период созревания зерновых культур, уборки, стогования соломы, сена и т.п., на стационарных зерноочистительных и зерносушильных комплексах, а также на складах ГСМ, аммиачной воды, пестицидов, в местах приготовления рабочих растворов и смесей пестицидов, консервантов и минеральных удобрений, а также при работе с ними.
- 1.9. Появление на работе в нетрезвом виде и распитие на производстве спиртных напитков запрещается, так как это является грубейшим нарушением правил внутреннего распорядка и приводит к авариям и травмам.
- 1.10. При работе в поле отдыхайте и принимайте пищу в полевых вагончиках, а при их отсутствии - в специально отведенных для этой цели местах, которые должны быть оборудованы навесом, молниезащитой и обозначены хорошо видимыми со всех сторон вехами высотой 2,5 - 3 м и фонарями для освещения в темное время суток.

ПРОДОЛЖЕНИЕ ПРИЛОЖЕНИЯ А

1.11. Не отдыхайте под транспортными средствами и сельскохозяйственными машинами, в копнах, скирдах, высокой траве, кустарнике и других местах, где возможно движение машин.

1.12. На время грозы все виды полевых работ прекратите и укройтесь в оборудованном в соответствии с п. 1.10 месте для отдыха.

1.13. Не укрывайтесь от грозы в кабинах машин, под машинами, в копнах, стогах и скирдах, под одиночными деревьями и другими предметами, возвышающимися над окружающей местностью.

1.14. При групповой работе (двое или более работников) руководителем работ из числа работников назначается старший. Выполнение распоряжений старшего обязательно для других работников и обслуживающего персонала.

1.15. В процессе производственной деятельности на работников воздействуют опасные и вредные производственные факторы:

- движущиеся машины и механизмы;
- подвижные части производственного оборудования;
- материалы, разрушающиеся конструкции;
- повышенная или пониженная температура поверхностей оборудования и материалов;
- повышенное напряжение в электрической цепи, при замыкании которой оно может пройти через тело человека;
- острые кромки, заусенцы и шероховатости на поверхности заготовок, инструментов и оборудования;
- расположение рабочего места на значительной высоте относительно поверхности земли (пола);
- повышенные запыленность и загазованность воздуха рабочей зоны;
- повышенная или пониженная температура воздуха рабочей зоны;
- повышенный уровень шума на рабочем месте;
- повышенный уровень вибрации;
- повышенная или пониженная влажность воздуха;
- повышенная или пониженная подвижность воздуха;
- недостаточная освещенность рабочей зоны;
- повышенный уровень ультрафиолетовой радиации.

1.16. Опасные и вредные производственные факторы реализуются в травмы или заболевания при опасном состоянии машин, оборудования, инструментов, среды и совершении работниками опасных действий.

1.16.1. Опасные состояния:

- открытые вращающиеся и движущиеся части машин и оборудования;
- скользкие поверхности;
- захламленность рабочего места посторонними предметами и технологическим продуктом.

1.16.2. Опасные действия:

- использование машин, оборудования, инструмента не по прямому назначению и в неисправном состоянии;

ПРОДОЛЖЕНИЕ ПРИЛОЖЕНИЯ А

- отдых работников в неустановленных местах;
- выполнение работ при неблагоприятных атмосферных явлениях (гроза, ураган, ливневые дожди, град, смерч и т.п.);
- работа или нахождение под поднятым грузом;
- выполнение работ в состоянии алкогольного или наркотического опьянения.

1.17. Изучите правила пользования средствами пожаротушения, обеспечьте к ним свободный доступ. Не используйте пожарный инвентарь для других целей.

1.18. Изучите приемы освобождения пострадавших от действия электрического тока и оказания первой доврачебной помощи при травмировании работников.

1.19. Если произошел несчастный случай, окажите пострадавшему первую (доврачебную) помощь (при отсутствии людей на месте происшествия - самопомощь) и сообщите руководителю работ о несчастном случае.

1.20. Сообщите руководителю работ о неисправностях машин, возникших в процессе работ, самостоятельное устранение которых может привести к аварии и несчастным случаям.

Устраняйте такие неисправности и опасности при обязательном участии руководителя работ с привлечением вспомогательных работников, с использованием инструмента и приспособлений, гарантирующих безопасное выполнение этой операции.

1.21. На территории хозяйств, в производственных, санитарно-бытовых помещениях, на рабочем месте соблюдайте чистоту. Выполняйте правила личной гигиены.

1.22. Лица, нарушившие требования Инструкции, привлекаются к ответственности согласно правилам внутреннего распорядка хозяйства, за исключением случаев, когда нарушение требований влечет уголовную ответственность.

Инженер по охране труда

ПРОИЗВОДСТВЕННАЯ ГИМНАСТИКА В ООО АГРОФИРМА
«АКТАНЫШ» АКТАНЫШСКОГО РАЙОНА РТ

В комплекс гимнастики входят следующие компоненты:

- 1) Ходьба;
- 2) Упражнения на поддержание с глубоким дыханием;
- 3) Упражнения для мышц туловища и плечевого пояса (наклоны, повороты туловища с большой амплитудой и активными движениями рук);
- 4) Упражнения на растягивание мышц ног, а также упражнения общего воздействия (полу шпагаты, приседания, бег на месте, подскоки);

Комплекс физкультурной паузы составляется, как правило, из следующих упражнений:

- 1) Упражнения махового характера для различных мышечных групп;
- 2) Приседания, прыжки, бег, переходящий в ходьбу;
- 3) Упражнения на точность и координацию движений.

Физкультурная минутка относится к малым формам активного отдыха. Это индивидуальная форма кратковременной физкультурной паузы для локального воздействия на утомленную группу мышц. Она состоит из 2-3 упражнений и проводится в течение рабочего дня несколько раз по несколько минут непосредственно на рабочем месте.

Для выбора упражнений, составляющих комплекс офисной гимнастики, необходимо учесть пол и возраст занимающихся сотрудников, а также их состояние здоровья и степень физического развития. Желательно предусмотреть следующие требования:

Удобная одежда и обувь. Строгий офисный стиль и дресс-код не предполагают появления на рабочем месте в спортивном костюме.

Инженер по охране труда

ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ И ПРАВИЛА ПОВЕДЕНИЯ РАБОТНИКОВ В ООО
АГРОФИРМА «АКТАНЫШ» АКТАНЫШСКОГО РАЙОНА РТ

Все работники предприятия обязаны следовать следующим общим принципам и правилам поведения:

- соблюдение высоких этических стандартов поведения;
- поддержание высоких стандартов профессиональной деятельности;
- следование лучшим практикам корпоративного управления;
- создание и поддержание атмосферы доверия и взаимного уважения;
- следование принципу добросовестной конкуренции;
- следование принципу социальной ответственности бизнеса;
- соблюдение законности и принятых на себя договорных обязательств;
- соблюдение принципов объективности и честности при принятии кадровых решений.

Работники предприятия обязаны:

- соблюдать действующие нормативно-правовые акты Российской Федерации, не допускать нарушение законов и иных нормативно-правовых актов исходя из политической, экономической целесообразности либо по иным мотивам;
- осуществлять свою деятельность в пределах предоставленных полномочий;
- исполнять должностные обязанности добросовестно и на высоком профессиональном уровне в целях обеспечения эффективной работы предприятия;
- осуществлять свою профессиональную деятельность в пределах предмета и целей деятельности предприятия;
- при исполнении должностных обязанностей не оказывать предпочтения каким-либо профессиональным или социальным группам и организациям, быть независимыми от влияния отдельных граждан, профессиональных или социальных групп и организаций;
- исключать действия, связанные с влиянием каких-либо личных, имущественных (финансовых) и иных интересов, препятствующих добросовестному исполнению ими должностных обязанностей;
- соблюдать служебную, профессиональную этику и правила делового поведения;
- проявлять корректность и внимание по отношению к коллегам;

ПРОДОЛЖЕНИЕ ПРИЛОЖЕНИЯ В

- воздерживаться от поведения, которое могло бы вызвать сомнение в добросовестном исполнении работниками должностных обязанностей, а также избегать конфликтных ситуаций, способных нанести ущерб их репутации или авторитету предприятия;

- принимать предусмотренные законодательством Российской Федерации и внутренними документами Общества меры к недопущению возникновения конфликта интересов и урегулированию возникшего конфликта интересов;

- воздерживаться от публичных высказываний, суждений и оценок деятельности Общества, если это не входит в должностные обязанности работников; постоянно стремиться к обеспечению как можно более эффективного распоряжения ресурсами, находящимися в сфере их ответственности.

Руководитель

Порядок формирования и взаимосвязь показателей финансового результата
отчетного периода в сельскохозяйственной организации

ДОХОДЫ

(Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов, экспортных пошлин и других обязательных платежей)

-

РАСХОДЫ

(Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг)

=

Валовая прибыль (брутто-прибыль)

-

Коммерческие расходы

-

Управленческие расходы

=

Прибыль (убыток от продаж)

+

Проценты к получению

+

Доходы от участия в других организациях

-

Проценты к уплате

+

Прочие доходы

-

Прочие расходы

Прибыль (убыток) до налогообложения

-

Текущий налог на прибыль

=

Чистая прибыль (убыток) отчетного периода

я, Салахова Гузель Рамилевна
стент заочного обучения Института экономики Казанского государственного
университета

книжка № _____

правление подготовки 38.03.01 Экономика

равленность (профиль) Бухгалтерский учет, анализ и аудит

тверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему
«Перенесение учета финансовых результатов и порядок их отражения в
чете о финансовых результатах на примере общества с ограниченной
ответственностью Агрофирма «Актаныш» Актанышского района Республики
Татарстан»

полненная по материалам ООО Агрофирма «Актаныш» Актанышского

она РТ

6 страницах и приложений на 8 страницах, является моим самостоятельным
исследованием, в котором:

- оформлены соответствующим образом ссылки на все использованные
информационные ресурсы и их правообладателей;
- отсутствуют компиляция, неоформленные заимствования, не
принадлежащие мне лично из необозначенных в работе источников, включая
глобальную компьютерную информационную сеть ИНТЕРНЕТ.

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

Отпечатано в 1 экземплярах.

Библиография 49 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру

8» декабря 2020 г


(подпись)


(Ф.И.О.)