

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

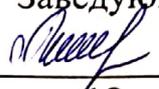
Институт экономики

Направление подготовки: 38.03.01 Экономика

Кафедра: Бухгалтерский учет и аудит

Допустить к защите:

Заведующий кафедрой

  
Клычова Г.С.  
«18» декабря 2020г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Совершенствование учета финансовых результатов  
деятельности открытого акционерного общества «Бирюли»  
Выскогорского района Республики Татарстан**

Обучающийся:



Валиуллина Сабина Вадимовна

Руководитель:  
к.э.н., доцент



Закиров Зуфар Расыхович

Рецензент:  
к.э.н., доцент



Крупина Гульнара Джаудатовна

Казань 2021

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки: 38.03.01 Экономика  
Кафедра: Бухгалтерский учет и аудит

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

**ЗАДАНИЕ**  
на выпускную квалификационную работу

Валиуллиной Сабины Вадимовны

1. **Тема работы:** Совершенствование учета финансовых результатов деятельности открытого акционерного «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан
2. **Срок сдачи выпускной квалификационной работы** 18.12.2020 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 учета финансовых результатов, структура формирования финансовых результатов, экономическая характеристика деятельности предприятия, анализ финансового состояния, оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, учет конечного финансового результата и отражение его в отчетности, учет финансовых результатов от биотрансформации биологических активов разработать предложения по совершенствованию учета финансовых результатов.
5. **Перечень графических материалов:**
6. **Дата выдачи задания** «16» октября 2018г.

Руководитель

Задание принял к исполнению



З.Р. Закиров

С.В. Валиуллина

# КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечания
ВВЕДЕНИЕ	15.10.19	выполнено
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ОРГАНИЗАЦИИ	15.10.19	выполнено
1.1. Сущность и содержание финансовых результатов		
1.2. Структура формирования финансовых результатов и раскрытие информации о финансовых результатах		
1.3. Методика расчета прибылей и убытков в бухгалтерском учете и отчете о финансовых результатах		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ОАО «БИРЮЛИ» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	21.04.20	выполнено
2.1. Экономическая характеристика предприятия		
2.2. Оценка финансового состояния предприятия		
2.3. Оценка организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля на предприятии		
3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ И НАПРАВЛЕНИЯ ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ	25.09.20	выполнено
3.1. Учет конечного финансового результата и отражение его в отчетности		
3.2. Учет финансовых результатов от биотрансформации биологических активов		
3.3. Совершенствование учета финансовых результатов		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	30.11.20	выполнено
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	30.11.20	выполнено
ПРИЛОЖЕНИЯ	30.11.20	выполнено

Обучающийся

Руководитель



С.В. Валиуллина

З.Р. Закиров

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

Отзыв  
на выпускную квалификационную работу

Валиуллиной Сабины Вадимовны

на тему «Совершенствование учета финансовых результатов деятельности открытого акционерного «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан»

Бухгалтерский учет финансовых результатов играет огромную роль в управлении организации, поскольку представляет собой наиболее полную информацию об эффективности деятельности предприятия и о его финансовом состоянии. Так как финансовый результат (прибыль или убыток) является обобщающим показателем деятельности организации, поэтому любые достижения и недостатки в работе организации напрямую влияют на размер прибыли либо убытка. и поэтому в настоящее время вопросы наиболее грамотного ведения учета финансовых результатов финансово-хозяйственной деятельности и повышения ее роли как источника финансового благополучия особенно актуальна для российских организаций.

В связи с этим исследуемая тема выпускной квалификационной работы актуальна, поставленные задачи значимы и имеет практическую ценность.

Выпускная квалификационная работа Валиуллиной С.В. написана в соответствии с рекомендациями, состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, списка использованных источников, а также приложений. В первой главе исследованы теоретические аспекты учета финансовых результатов, структура формирования финансовых результатов. Во второй главе дана оценка бизнеса ООО «Бирюли» Высокогорского района РТ. экономическая характеристика предприятия и проведен анализ финансового состояния предприятия, дана оценка эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля. В третьей главе изучено современное состояние учета конечного финансового результата и отражение его в отчетности, даны предложения по совершенствованию учета финансовых результатов в том числе и при автоматизированной форме учета.

Выпускная квалификационная работа Валиуллиной С.В. написана грамотно, компактно. Материал хорошо структурирован и изложен последовательно. В выпускной работе использованы достаточное количество литературных источников. В тексте работы имеются ссылки на мнения авторов о вопросах совершенствования учета затрат и выхода продукции молочного скотоводства. Это говорит о том, что в процессе работы выпускник проанализировал большой объем научного материала.

В процессе выполнения выпускной квалификационной работы Валиуллина С.В. показала наличие теоретических знаний, правильное понимание и использование действующего законодательства, грамотно использование экономических терминов. Выпускник Валиуллина С.В. задания и указания руководителя выполнял самостоятельно, своевременно и аккуратно, что позволило завершить выпускную работу к установленному сроку.

Исходя из вышеизложенного можно утверждать, что поставленные в выпускной квалификационной работе задачи решены и цель достигнута. Все компетенции, предусмотренные ФГОС по направлению 38.03.01 Экономика, направленность Бухгалтерский учет, анализ и аудит освоены в полном объеме, иллюстративный материал для ГАК отражает основные аспекты исследования и соответствует содержанию работы.

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

Работа не содержит существенных недостатков и замечаний, полностью отвечает требованиям, предъявляемым к выпускным квалификационным работам.

Работа выполнена на достаточно профессиональном уровне, отвечает предъявляемым требованиям и допускается к защите, а ее автор Валиуллина Сабина Вадимовна заслуживает присвоения квалификации – бакалавр по направлению подготовки 38.03.01 Экономика, направленность Бухгалтерский учет, анализ и аудит.

Научный руководитель  
к.э.н., доцент кафедры  
бухгалтерского учета и аудита



З.Р. Закиров

18 декабря 2020 г.

*Сотрудник Ознакошена и согласна*  
*Валиуллина С.В. 18.12.2020*

РЕЦЕНЗИЯ

на выпускную квалификационную работу

Выпускника Вашулинской Софии Вадимовны

Направление подготовки 38.03.01 Экономика

Направленность (профиль) бухгалтерский учет, анализ и аудит

Тема ВКР Совершенствование учета финансовых результатов деятельности открытого акционерного общества "Торнадо" Вознесенского района Республики Татарстан

Объем ВКР: содержит 74 страниц машинописного текста; включает: таблиц 20 шт., рисунков и графиков 1 шт., фотографий \_\_\_\_\_ шт., список использованных источников состоит из 34 наименований.

1. Актуальность темы, ее соответствие содержанию ВКР Тема актуальная и полностью соответствует содержанию ВКР
2. Глубина и полнота решения поставленных цели и задач исследований Аналитическая и практическая части выполнены с использованием различных методов исследования задачи фир.
3. Качество оформления ВКР соответствует требованиям
4. Положительные стороны ВКР (новизна разработки, применение информационных технологий, практическая значимость и т.д.) выводы и предложения вытекают из содержания работы, некоторые рекомендации по совершенствованию учета финансовых результатов деятельности имеют практическое значение.

5. Компетентностная оценка ВКР

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

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)	<i>отм</i>
способностью анализировать и интерпретировать данные отечественной и зарубежной статистики о социально-экономических процессах и явлениях, выявлять тенденции изменения социально-экономических показателей (ПК-6)	<i>отм</i>
способностью, используя отечественные и зарубежные источники информации, собирать необходимые данные, анализировать их и готовить информационный обзор и/или аналитический отчет (ПК-7)	<i>хор</i>
способностью использовать для решения аналитических и исследовательских задач современные технические средства и информационные технологии (ПК-8)	<i>отм</i>
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)	<i>отм</i>
способностью формировать бухгалтерские проводки по учету источников и итогам инвентаризации и финансовых обязательств организации (ПК-15)	<i>отм</i>
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)	<i>отм</i>
способностью отражать на счетах бухгалтерского учета результаты хозяйственной деятельности за отчетный период, составлять формы бухгалтерской и статистической отчетности, налоговые декларации (ПК-17)	<i>отм</i>
способностью организовывать и осуществлять налоговый учет и налоговое планирование организации (ПК-18)	<i>хор</i>
<b>Средняя компетентностная оценка ВКР</b>	<i>отлично</i>

\* Уровни оценки компетенции:

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

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

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

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

6. Замечания по ВКР 1. Сидовано ба в работе учесть  
большее внимание на анализ затрат и вклада  
продукции и финансовых результатов ОАО «Бирюши»

### ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Рецензируемая выпускная квалификационная работа отвечает (не отвечает) предъявляемым требованиям и заслуживает оценки отлично, а ее автор Вашукина С.В. достоин (не достоин) присвоения квалификации «бакалавр»

Рецензент:

к.э.н. доцент А Крушина Т.Ф.  
учёная степень, ученое звание подпись Ф.И.О.

«18» 12 2020 г.

С рецензией ознакомлен\*

Вашукина С.В. Вашукина С.В.  
подпись Ф.И.О.

«21» 12 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  
Валиуллиной Сабины Вадимовны

на тему: Совершенствование учета финансовых результатов деятельности открытого акционерного «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан

Финансовый результат (прибыль или убыток) является обобщающим показателем деятельности организации, поэтому любые достижения и недостатки в работе организации напрямую влияют на размер прибыли либо убытка. И поэтому в настоящее время вопросы наиболее грамотного ведения учета финансовых результатов финансово-хозяйственной деятельности и повышения ее роли как источника финансового благополучия особенно актуальна для российских организаций. Бухгалтерский учет финансовых результатов играет огромную роль в управлении организации, поскольку представляет собой наиболее полную информацию об эффективности деятельности предприятия и о его финансовом состоянии.

Целью данного исследования является рассмотрение теоретических аспектов учета финансовых результатов, проведение анализа и разработка рекомендаций по совершенствованию учета формирования финансовых результатов от биотрансформации биологических активов и улучшения финансового состояния организации.

Abstract  
to the final qualification work of the bachelor  
Valiullina Sabina Vadimovna

on the topic: Improving the accounting of financial results of the activities of open joint Stock Company "Biryuli" of the Vyskogorsky district of the Republic of Tatarstan

The financial result (profit or loss) is a generalizing indicator of the organization's activities, so any achievements and shortcomings in the organization's work directly affect the amount of profit or loss. And therefore, at present, the issues of the most competent accounting of financial results of financial and economic activities and increasing its role as a source of financial well-being are particularly relevant for Russian organizations. Accounting of financial results plays a huge role in the management of the organization, since it provides the most complete information about the efficiency of the enterprise and its financial condition.

The purpose of this study is to consider the theoretical aspects of accounting for financial results, analyze and develop recommendations for improving accounting for the formation of financial results from the biotransformation of biological assets and improving the financial condition of the organization

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....		5
1.ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ОРГАНИЗАЦИИ.....		8
1.1	Сущность и содержание финансовых результатов .....	8
1.2	Структура формирования финансовых результатов и раскрытие информации о финансовых результатах.....	14
1.3	Методика расчета прибылей и убытков в бухгалтерском учете и отчете о финансовых результатах.....	22
2.ОЦЕНКА БИЗНЕСА ОАО «БИРЮЛИ» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН.....		25
2.1	Экономическая характеристика предприятия.....	29
2.2	Оценка финансового состояния предприятия.....	34
2.3	Оценка организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля на предприятии.....	38
3.СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ И НАПРАВЛЕНИЯ ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ .....		46
3.1	Учет конечного финансового результата и отражение его в отчетности.....	46
3.2	Учет финансовых результатов от биотрансформации биологических активов.....	57
3.3	Совершенствование учета финансовых результатов.....	63
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....		70
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....		74
ПРИЛОЖЕНИЯ		

## ВВЕДЕНИЕ

Одной из основных экономических составляющих Российской Федерации является комплекс агропромышленного производства. Не остается сомнений в том, что положение агропромышленного комплекса влияет на жизнь каждого гражданина, а динамика его развития выражает положение страны в сфере народного хозяйства, и, как следствие, сферу политики государства.

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

Бухгалтерский учет финансовых результатов играет огромную роль в управлении организации, поскольку представляет собой наиболее полную информацию об эффективности деятельности предприятия и о его финансовом состоянии. Так как финансовый результат (прибыль или убыток) является обобщающим показателем деятельности организации, поэтому любые достижения и недостатки в работе организации напрямую влияют на размер прибыли либо убытка. И поэтому в настоящее время вопросы наиболее грамотного ведения учета финансовых результатов финансово-хозяйственной деятельности и повышения ее роли как источника финансового благополучия особенно актуальна для российских организаций.

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

Целью данного исследования является рассмотрение теоретических аспектов учета финансовых результатов, проведение анализа и разработка рекомендаций по совершенствованию учета формирования финансовых результатов от биотрансформации биологических активов и улучшения финансового состояния организации.

Для достижения данной цели необходимо рассмотреть следующие задачи:

- исследовать современные теоретические аспекты учета финансового результата;
- анализировать методику расчета прибылей и убытков в бухгалтерском учете и отчете о финансовых результатах
- дать экономическую характеристику, оценить финансовое состояние и организацию бухгалтерского учета и внутреннего контроля в организации;
- проанализировать процесс формирования финансового результата на предприятии;
- разработать предложения по учету финансовых результатов от биотрансформации биологических активов;
- разработать основные направления совершенствования учета формирования финансового результата деятельности в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ.

Объект исследования - ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ, основным видом деятельности которой является смешанное сельское хозяйство. Предмет исследования - организация бухгалтерского учета и аудита, формирования финансового результата в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ.

В процессе обработки, обобщения и анализа собранного материала были использованы следующие методы экономических исследований: монографический, абстрактно-логический, также методы бухгалтерского учета: документация, оценка, счета, двойная запись, баланс и отчетность.

Теоретической и методологической основой при написании квалификационной работы послужили нормативно-правовые акты РФ, нормативные акты по бухгалтерскому учету и отчетности; План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению; экономическая и научная литература; периодические издания, методические рекомендации по учету финансовых результатов.

В практической части ВКР использовалась документация по бухгалтерскому учету предприятия ООО ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ, а именно, внутренняя статистическая информация, устав и учетная политика предприятия, бухгалтерская отчетность за 2015 – 2019 годы, регистры аналитического и синтетического учета.

Практическая значимость выпускной квалификационной работы заключается в том, что результаты проведенного исследования могут быть использованы руководством работы ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ с целью совершенствования бухгалтерского учета.

Результаты исследования были апробированы в различных международных и всероссийских конференциях, проведенных на базе Казанского ГАУ.

# 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ОРГАНИЗАЦИИ

## 1.1. Сущность и содержание финансовых результатов

Российская экономика во многом зависит от точности и правильности информации, которая создает фактическое отражение финансового состояния и финансовых результатов работы любой организации. Учет финансового результата является одним из серьезных тем во всей сфере бухгалтерского учета. Важность учета финансовых результатов определяется тем, что именно по его данным составляется информация о прибыли или убытке предприятия.

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

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

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

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

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

Адам Смит развивая теорию стоимости, определяет прибыль как разницу между прибылью предпринимателя и оплатой труда наемных работников. При этом превышение стоимости, созданной трудом рабочих, над оплаченным трудом, получившим свой эквивалент в заработной плате, Адам Смит описывает как всеобщую категорию, по отношению к которой прибыль и земельная рента являются составными частями. Вскоре Адам Смит приходит к выводу о том, что заработная плата, рента и прибыль – это три первоначальные источники любого дохода. Безусловно, данное заключение не согласуется с теорией трудовой стоимости, где стоимость товаров определяются затратами труда на их создание и данная стоимость может только разделиться на составные элементы, а не складываться из них, как это считал А.Смит [26].

Иначе рассматривает понятие прибыли Ф. Найт. В его понимании неопределенность и прибыль имеют тесную связь друг с другом. Источником прибыли служит неопределенность, которая расценивается как вознаграждение предпринимателя за принятие и выполнение правильных решений в условиях неопределенности. Научное обоснование сущности прибыли как экономической категории, которое сохранилось и в настоящее время, обосновал немецкий экономист, Карл Генрих Маркс. В теории прибавочной стоимости К. Маркс применяет слово «прибыль»: «во-первых, для обозначения прибавочной стоимости продукта, которая периодически появляется из капитала, во-вторых, для обозначения части этого продукта,

периодически потребляемой капиталистом или присоединяемой им к своему потребительному фонду». [26].

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

Российские ученые и экономисты тоже дают свое определение понятию «прибыль». Литвиненко О.И. и А.П. Рудановский в начале 20 века сформулировал понятие финансового результата следующим образом: «Прибыль есть превышение доходов над расходами в каждой операции, а убыток, наоборот, превышение расходов над доходами, определившихся в законченных операциях; тогда как превышению доходов над расходами и наоборот в незаконченных операциях нельзя придавать значения прибыли или убытка» [26].

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

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

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

В нормативных и законодательных актах также приводятся определения «прибыли». Например, согласно Положению по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, бухгалтерская прибыль либо убыток представляет собой конечный финансовый результат (прибыль или убыток), выявленный за отчетный период на основе бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса по тем правилам, которые приняты в соответствии с нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету [6]. Если рассматривать с точки зрения налогового законодательства, то согласно ст. 247 НК РФ под прибылью именно для российских организаций понимаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, определяющиеся в соответствии с настоящей главой. Таким образом, финансовый результат – это итог финансово-хозяйственной работы организации за отчетный период, который может выражаться в форме прибыли - если доходы превышают расходы или в форме убытка - если расходы больше доходов. Прибыль как формируемый показатель эффективности определяется расчетным путем не только в финансовом, но и в управленческом и налоговом учете. Для

детальной оценки деятельности организации используются показатели финансовых результатов, а именно: валовая прибыль (убыток), прибыль (убыток) от продаж, прибыль (убыток) до налогообложения, налогооблагаемая прибыль (убыток), чистая прибыль, нераспределенная прибыль (убыток).

Валовая прибыль образуется путем сопоставления выручки и прямыми производственными затратами реализованной продукции, работ и услуг. В экономической литературе понятия валовая прибыль и брутто – прибыль признаются синонимами. Согласно п. 49 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету доходов, расходов и финансовых результатов сельскохозяйственных организаций валовая прибыль (брутто-прибыль) организации определяется как разность выручки от продажи продукции, работ и услуг и суммы себестоимости продаж. Прибыль (убыток) от продаж представляет собой валовую прибыль, уменьшенную на стоимость расходов (управленческих, коммерческих) от продажи отчетного периода. Расчет прибыли (убытка) до налогообложения предполагает, что прибыль либо убыток от продажи продукции (работ, услуг) увеличивается либо уменьшается на величину прочих доходов и расходов. Данный показатель прибыли представляет интересы как государства (налоги), так и участников организации.

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

Чистая прибыль (нетто-прибыль) в свою очередь разность между балансовой прибылью и налоговыми платежами из нее. По другому её

называют прибылью, остающейся в распоряжении предприятия, и в дальнейшем подлежащей распределению. Нераспределенная прибыль – это прибыль, которая остается в распоряжении организации. Авторы зарубежных стран чаще всего применяют термин «Реинвестированная прибыль».

Прибыль как важнейшая категория рыночных отношений выполняет ряд функций: является критерием и показателем эффективности деятельности предприятия; обладает стимулирующей функцией. В зависимости от нее принимаются дивидендная и инвестиционная политика предприятия, решаются вопросы обновления производственных фондов и совершенствования производства. За счет прибыли осуществляются материальное стимулирование рабочего персонала и предоставляются социальные льготы, содержание объектов социальной сферы; является источником формирования доходов бюджетов различных уровней. Она поступает в бюджеты в виде налоговых платежей, а также экономических санкций и используется на различные цели, определенные расходной частью бюджета и утвержденные законодательством.

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

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

## 1.2. Структура формирования финансовых результатов и раскрытие информации о финансовых результатах

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

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

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

В Положениях по бухгалтерскому учету правила формирования доходов и расходов рассматриваются в их синхронизации и сопоставлении для получения финансового показателя – прибыли или убытка. Финансовый результат деятельности организации характеризует ее положение на рынке, успешность управления, капитализацию организации и другие моменты, интересующие всех пользователей финансовой отчетности. Достоверные показатели прибыли (убытка), понятные и позволяющие получать однозначные выводы при пользовании бухгалтерской отчетностью, возможны в том случае, если они формируются на основе унифицированных

и общеизвестных правил. Этой цели служат нормы и правила, изложенные в этих ПБУ.

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

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

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

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

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

- выручка от продажи продукции и товаров, а также поступления, которые связаны с выполнением работ и оказанием услуг;
- на предприятиях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование либо во временное владение и пользование своих активов по договору аренды, где выручкой

считаются те поступления, получение которых связано именно с этой деятельностью (арендная плата);

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Второй вариант предусмотрен для учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций. При данном варианте к счету 90 «Продажи» открываются субсчета в разрезе следующих групп продажи продукции, товаров, работ и услуг: 90-1 «Продукции растениеводства», 90-2 «Продукции животноводства», 90-3 «Продукции промышленности и подсобных производств», 90-4 «Продукции вспомогательных, обслуживающих и других производств», 90-5 «Строительно-монтажные работы», 90-6 «Продукции и животные от населения», 90-7 «Жилые дома работников организации», 90-8 «Прочая продукция, товары, работы, услуги», 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж». Однако применение данной группировки аналитических счетов не позволяет получать более полную информацию при составлении отчетности, принятия различного рода управленческих решений и формирования налоговых баз согласно налоговому кодексу. Поэтому для

сельскохозяйственных организаций целесообразно использовать первый, то есть типовой вариант открытия субсчетов.

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

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

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

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

производство продукции, после корректировочных записей вычисляется фактическая себестоимость продукции.

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

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

Для целей бухгалтерского учета величины прочих поступлений определяется в следующем порядке: величины поступлений от продажи основных средств и других активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также суммы процентов, которые получены за предоставление в пользование денежных средств организации, а также доходы от участия в уставных капиталах других организаций (при том условии если это не является предметом основной деятельности организации) определяются в фактической сумме поступлений, вытекающей из условий соответствующих договоров; штрафы, пени, неустойки за нарушения условий договоров,

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

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

а также возмещения причиненных организации убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных должником; активы, которые получены на безвозмездной основе,

принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости. Рыночная стоимость активов полученных на безвозмездной основе определяется организацией на основе действующих на дату их принятия к бухгалтерскому учету цен на данный или аналогичный вид активов. Данные о ценах, действующих на дату принятия к бухгалтерскому учету, должны быть подтверждены документально или путем проведения экспертизы; кредиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, включается в доход организации в сумме, в которой эта задолженность была отражена в бухгалтерском учете организации; суммы дооценки активов определяют в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов; иные поступления принимаются к бухгалтерскому учету в фактических суммах.

Итоговые результаты работы сельскохозяйственной организации определяются путем подсчета и сбалансирования всех доходов и расходов за определенный отчетный период. Для этих целей служит счет 99 «Прибыли и убытки». Сальдо этого счета (дебет – убыток, кредит – прибыль) характеризует финансовый результат работы организации с начала отчетного года. Операции отражаются на данном счете по кумулятивному принципу, то есть доходы и расходы накапливаются на счете нарастающим итогом с начала отчетного года. Сальдо по данному счету получается путем балансировки всех доходов и расходов организации. Таким образом, можно сделать вывод, что бухгалтер должен особое внимание уделять вопросу формирования и учета финансовых результатов на предприятии.

В бухгалтерской отчетности организации подлежит раскрытию как минимум следующая информация о финансовых результатах:

- о наличии на начало и на конец отчетного периода нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации;

- о составе финансовых результатов организации;
- о субсидиях из бюджетов всех уровней, в том числе из бюджетов по чрезвычайным ситуациям;
- о прочих доходах и расходах, в том числе по стихийным бедствиям;
- о базовой прибыли (убытке) на акцию.

### 1.3. Методика расчета прибылей и убытков в бухгалтерском учете и отчете о финансовых результатах

Финансовым результатом деятельности сельскохозяйственной организации является прибыль, как превышение полученных доходов над понесенными расходами или убыток, как превышение расходов над доходами, которые выявлены за определенный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций (по счетам VIII раздела Плана счетов «Финансовые результаты») и оценки статей бухгалтерского баланса по правилам, принятым в соответствии с Законодательством Российской Федерации по бухгалтерскому учету и нормативными актами по бухгалтерскому учету Министерства финансов Российской Федерации и Министерства сельского хозяйства Российской Федерации.

Не признаются финансовыми результатами:

- производственная экономия или производственный перерасход, выявленные при производстве готовой продукции (выполнении работ, оказании услуг);
- отклонения в стоимости материально-производственных запасов, выявленные при их заготовлении;
- экономия или перерасход, выявленные по смете инвестиций во внеоборотные активы.

С целью правильности ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности, а также контроля и анализа финансовых

результатов для принятия решений в системе управления прибылью и убытки можно группировать на:

- финансовый результат от обычных видов деятельности:

а) валовая прибыль или убыток;

б) прибыль или убыток от продаж;

- финансовый результат от прочих видов деятельности – прибыль или убыток от прочих видов деятельности, в том числе:

а) от инвестиций (разница между доходами и расходами от участия в других организациях);

б) от финансовой деятельности (разница между процентами к получению и уплате);

в) от прочих операций;

- финансовый результат от всей деятельности – чистая прибыль или непокрытый убыток с учетом налога на прибыль и других платежей.

Прибыль или убыток от продаж (от обычных видов деятельности) продукции товаров, работ и услуг определяется как разница между выручкой от реализации продукции, товаров (работ и услуг) и суммой себестоимости продаж, коммерческих и управленческих расходов.

Прибыль или убыток от прочих видов деятельности определяется как разница между доходами и расходами от реализации собственных активов, от участия в других организациях, от предоставления имущества в аренду, в виде процентов, причитающихся штрафов, пени и неустоек, списанной кредиторской задолженности после окончания срока давности и т. д.

Чистая прибыль - это прибыль, оставшаяся в распоряжении организации после уплаты налога на прибыль и других платежей от прибыли до налогообложения и определяется как сумма прибыли от продаж и прочих видов деятельности за вычетом сумм налога на прибыль и других платежей согласно законодательству (штрафов, пени, единого

сельскохозяйственного налога).

Методика расчета прибылей и убытков в бухгалтерском учете и отчете о финансовых результатах:

1. Валовая прибыль (брутто – прибыль - маржинальный доход):

$$П_в = Д_о - С_п,$$

где  $П_в$  - валовая прибыль (брутто-прибыль)

$Д_о$  - доход от обычных видов деятельности (выручка от продажи продукции, товаров, работ, услуг);

$С_п$  - себестоимость продаж.

2. Прибыль от продаж (от продажи продукции, товаров, работ, услуг):

$$П_п = П_в - К_р - У_р,$$

где  $П_п$  - прибыль от продаж;

$К_р$  - коммерческие расходы;

$У_р$  - управленческие расходы.

Прибыль от продаж можно рассчитать также по другой формуле:

$$П_п = Д_о - (С_п + К_р + У_р).$$

3. Прибыль до налогообложения ( $П_д$ ):

$$П_д = П_п + (Д_п - Р_п),$$

где  $Д_п$ ,  $Р_п$  – соответственно, доходы и расходы от прочей деятельности.

4. Чистая прибыль (нераспределенная прибыль отчётного года );

$$П_ч = П_д - НП - ПП,$$

где  $П_ч$  - чистая прибыль;

НП - налог на прибыль;

ПП - платежи от прибыли согласно законодательству Российской Федерации.

## 2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ОАО «БИРЮЛИ» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

### 2.1 Экономическая характеристика предприятия

Открытое акционерное общество «Бирюли» является одним из крупнейших многоотраслевых сельскохозяйственных предприятий республики Татарстан. Сокращенное наименование: ОАО «Бирюли». Данное предприятие было зарегистрировано седьмого декабря 2002 года и располагается на территории Высокогорского района республики Татарстан по адресу РТ, Высокогорский район, поселок Бирюлинского Зверосовхоза, улица В.Интернационалистов, 1.

Основной вид деятельности ОАО «Бирюли» - разведение кроликов и прочих пушных зверей на фермах. Наряду с отраслью звероводства ОАО «Бирюли» осуществляет деятельность и других отраслях. Дополнительными видами деятельности являются выращивание зерновых и зернобобовых культур, выращивание столовых корнеплодных и клубнеплодных культур с высоким содержанием крахмала или инулина, выращивание однолетних кормовых культур, разведение молочного крупного рогатого скота, разведение лошадей, ослов, мулов, лошаков, разведение овец и коз, разведение свиней, пчеловодство. Данная организация имеет следующие структурные подразделения: экономический отдел; отдел маркетинга; бухгалтерия; отдел кадров.

ОАО «Бирюли» относится к Казанской природной зоне Республики Татарстан. Расстояние от хозяйства до республиканского центра г. Казань 40 км., до районного центра Высокая Гора 7 км. Общая земельная площадь - 29098 га, в т.ч. – 27231 га сельскохозяйственных угодий. ОАО «Бирюли» - это крупное сельскохозяйственное предприятие. Для успешного осуществления своей деятельности территория предприятия разделена на отделения. Насчитывается семь отделений – «Бирюли», «Сосновка», «Пермяки», «Чепчуги», «Т.Ковали», «Калинино», «Мульма.

Таблица 2 – Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ОАО «Бирюли»  
Высокогорского района РТ

Виды угодий	Годы										В 2019 г. в среднем по РТ	
	2015		2016		2017		2018		2019			
	Площадь, га	Структура, %										
Всего земель	23727	X	23363	X	22938	X	22938	X	22938	X	6556	X
в т.ч. с/х угодий	22350	100	21986	100	21561	100	21561	100	21561	100	6307	100
из них пашня	17354	77,6	17000	77,3	16575	77	16575	77	16575	77	5555	81,1
сенокосы	331	1,5	321	1,5	321	1,5	321	1,5	321	1,5		
пастбища	4665	20	4665	21,2	4665	21,6	4665	21,6	4665	21,6	618	8,9
Процент распаханности, %	X	77,6	X	77,3	X	77	X	77	X	77	X	88,1

Экономическую характеристику любой сельскохозяйственной организации следует начинать с изучения состава и структуры ее земельных угодий. В связи с этим, в таблице 1 отразим величину земельных угодий ОАО «Бирюли, раскроем их структуру.

Как видно по данным таблицы 1, величина и структура земельного фонда ОАО «Бирюли» идет на уменьшение, по сравнению с 2015 и 2016 годами, но за последние 3 года площадь земель не изменялась.

Следует отметить, что общая земельная площадь данного хозяйства намного больше среднего значения данного же показателя по республике.

По состоянию на конец 2019 года на долю сельскохозяйственных угодий в данном хозяйстве приходится 21561 га от величины всей земельной площади.

При этом, большую долю в структуре самих сельскохозяйственных угодий занимают пашни – 77% от всей площади сельхозугодий. 21,6% площади сельхозугодий отведена на пастбища, а 1,5% площади отведено под сенокосы. Это говорит нам о том, что данное хозяйство способно самостоятельно обеспечивать себя необходимым объемом кормов в стойловый и пастбищный периоды.

Таблица 1 содержит еще один важный показатель, который отражает степень распаханности сельскохозяйственных угодий. В соответствии с полученными данными, мы можем сказать, что коэффициент распаханности в данном хозяйстве равен 77%, что почти на 12% ниже среднего показателя по республике.

В начале данной работы мы обозначили вид основной деятельности ОАО «Бирюли». Но для большей детализации нам необходимо определить специализацию данной организации. Для этого в таблице 3 представим структуру товарной продукции.

Данные таблицы 2 свидетельствуют о том, что изучаемая нами организация в большей степени занимается производством и реализацией молока до 2019 года. Но с 2019 года в организации преобладает направление звероводства, т.к. производством и реализацией молока занимается сейчас другое ООО.

Таблица 3 - Структура товарной продукции в ОАО «Бирюли»  
Высокогорского района РТ

Виды продукции	Стоимость товарной продукции в сопоставимых ценах 1994 года, тыс.руб.										В 2019 г. в ср. по РТ
	2015		2016		2017		2018		2019		
	Сумма, тыс.руб	Структура, %	Сумма, тыс.руб	Структура, %	Сумма, тыс.руб	Структура, %	Сумма, тыс.руб	Структура, %	Сумма, тыс.руб	Структура, %	
Зерно	454,7	9,4	915,5	16,4	2023	22,7	1022,8	18,5	1232,5	22,4	17,8
Рапс	43,6	0,9	9,2	0,2	-	-	-	-	62,4	1,1	2,3
Картофель	693,4	14,3	432,8	7,8	964,4	10,8	420,4	7,6	1131,9	20,6	1,2
Скотоводство - всего	2216,4	45,8	2780,5	49,0	2448,7	27,5	2264,7	41	1207,9	22	33,4
В том числе молоко	1662,4	34,4	2004	36	1981,1	22,2	1793,1	32,5	539	9,8	27,8
Мясо	554,0	11,5	776,5	13,9	467,6	5,3	471,6	8,5	668,9	12,1	5,6
Звероводство	1427,4	29,5	1435,2	25,8	3476	39	1815,8	32,9	1856	33,8	0,3
Всего	4835,5	100	5573,2	100	8912,1	100	5523,7	100	5490,7	100	100

На втором месте все эти годы стоит звероводство, т.к. специализация организации направлена именно на это. Зерно, картофель и КРС составляют примерно одинаковую долю. Для вычисления суммы видов продукции, я количество продукции умножили на сопоставимую цену и разделила на 1000.

Сопоставимые цены за 1994 год были в отчете ОАО «Бирюли» для каждой продукции, а именно: зерно: пшеница –10,948 руб., рожь- 10,19 руб., ямень- 7,907 руб., картофель-31,516 руб.. рапс- 25,182 руб., молоко-29,633

руб., КРС – 113,828 руб., звероводство: писец- 140,8 руб., лисица-140,8 руб., соболь- 92,2 руб., норка -37,8 руб.

Следующим этапом экономической оценки организации является оценка состояния средств производства и рабочей силы экономического субъекта. Для этого необходимо рассчитать такие показатели, как фондооснащенность и фондовооруженность труда. Отразим расчет данных показателей в таблице 4.

Таблица 4 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2019
	2015	2016	2017	2018	2019	
Стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс. руб.	788284	728740	790451	822583	738003	265228
Площадь сельхозугодий, га	22350	21986	21561	21561	21561	6290
Среднегодовое число работников, чел.	531	493	479	456	369	98
Фондооснащенность на 100 га с/х угодий, тыс.руб.	3482,3	3314,6	3666,1	3815,1	3422,7	4216,7
Фондовооруженность на 1 работника, тыс. руб.	1484,5	1478,2	1650,2	1803,9	2000	2706,4

Исходя из данных таблицы 4, мы не можем определить однозначную динамику таких показателей, как фондооснащенность и фондовооруженность труда, так как они их значения в рассматриваемом периоде варьируют.

Так, фондооснащенность в расчете на 100 га сельхозугодий к 2016 году уменьшилась на 167,7 тыс. рублей по сравнению с 2015 годом, а с 2016 по 2018 год данный показатель увеличился на 500,5 тыс. рублей, но к 2019 году опять уменьшился на 392,4 тыс. рублей.

Показатель фондовооруженности труда так же к 2016 году уменьшился на 6,3 тыс. рублей, а к 2018 году увеличился 325,7 тыс. рублей, и в 2019 году

составил 2000 тыс. рублей, что на 196,1 тыс. рублей больше, чем в 2018 году. При этом следует отметить, что показатели фондооснащенности и фондовооруженности труда в ОАО «Бирюли», по сравнению со средними значениями по РТ меньше.

Необходимым условием при характеристике экономического положения организации является определение уровня развития материально-технической базы. В целях оценки обеспеченности изучаемой организации материально-техническими ресурсами рассчитаем такие показатели, как энергооснащенность и энерговооруженность труда в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ. Полученные результаты отразим в таблице 5.

Таблица 5 – Уровень энергооснащенности и энерговооруженности труда в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2019
	2015	2016	2017	2018	2019	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	37976	34014	32887	31385	24976	8088
Площадь пашни, га	17354	17000	16575	16575	16575	5555
Среднегодовое число работников, чел.	531	493	479	456	369	96
Энергооснащенность, л.с. на 100 га пашни	218,8	200,1	198,4	189,4	150,7	145,6
Энерговооруженность, л.с. на 1 работника	71,5	69	68,7	68,7	67,7	84,6

Исходя из данных таблицы 5, мы можем сказать, что показатели энергооснащенности и энерговооруженности труда в изучаемой организации имеют тенденцию снижения. Так показатель энергооснащенности к 2019 году снизился на 68,1 л.с. по сравнению с 2015 годом. При этом, следует отметить, что значение данного показателя выше, чем величина этого же показателя в

среднем по республике. Энерговооруженность труда к 2019 году снизилась на 3,8 л.с. по сравнению с 2015 годом.

Вместе с этим значение данного показателя в 2019 году стало на 16,9 л.с. ниже величины среднереспубликанского показателя.

Еще одним неотъемлемым элементом бесперебойного осуществления производственного процесса в сельскохозяйственной организации является достаточное количество и качество трудовых ресурсов.

В связи с этим, в целях определения уровня обеспеченности данной организации трудовыми ресурсами, определим такой показатель, как уровень использования запаса труда, полученные результаты отразим в таблице 5.

По данным таблицы 5 можно сказать, что уровень использования запаса труда в ОАО «Бирюли» с каждым годом снижается, что, в первую очередь, связано с уменьшением фактически отработанного работниками данной организации времени. Но при этом, уровень использования запаса труда в изучаемой организации достаточно высок.

К 2017 году данный показатель был равен 109,4% что на 7,2% выше данного же показателя в среднем по Республике Татарстан. Исходя из этого, мы можем сказать, что у ОАО «Бирюли» есть неиспользованные резервы запаса труда, активизация которых, безусловно, благоприятно повлияет на результаты деятельности организации.

Таблица 6 - Годовой запас труда и уровень его использования в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2019 г.
	2015	2016	2017	2018	2019	
Среднегодовое число работников предприятия, чел.	531	493	479	456	369	102

Годовой запас труда, тыс. чел.-дней	143,4	133,1	129,3	123,1	99,6	27,6
Фактически отработано, чел.-дней	173	150	146	136	109	28,2
Уровень использования, %	120,6	113	112,9	110,5	109,4	102,2

В таблице 7 представим перечень данных показателей и их значения за 2015 – 2019 годы.

Таким образом, мы видим, что рентабельность организации очень низкая. ОАО «Бирюли» следует обратить внимание на объем затрат, которые формируют себестоимость продукции и прямым образом влияют на величину чистой прибыли, получаемой экономическим субъектом.

Таблица 7 - Показатели экономической эффективности производства продукции растениеводства в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ

Показатели	Годы					В ср. по РТ за 2019 год
	2015	2016	2017	2018	2019	
Стоимость валовой продукции всего, в том числе на:						
100 га сельхозугодий, тыс. руб.	2656,4	2709,2	2844,1	2547,8	1870,9	69,2
1 среднегодового работника, чел.	1118,1	1208,2	1280,2	1204,6	1093,2	45,7
100 руб. основных производственных фондов, тыс.руб.	75,3	81,7	77,6	66,8	54,6	1,3
100 руб. издержек производства, тыс.руб.	154,2	147,7	103,4	100,9	99,0	1,9
Сумма валового дохода всего в том числе в расчете на:						
100 га сельхозугодий, тыс. руб.	29,0	89,4	9,1	11,4	6,0	688,8
1 среднегодового работника, чел.	12,2	39,8	4,1	5,4	3,5	454,4
100 руб. основных производственных фондов, тыс. руб.	0,8	2,7	0,4	0,3	0,1	12,7
100 руб. издержек производства, тыс. руб.	1,7	4,8	0,3	0,5	0,3	18,7

Сумма прибыли, убытка (-) всего в расчете на: 100 га сельхозугодий, тыс. руб.	161,2	187,9	105,0	84,6	30,7	268,3
1 среднего дового работника, чел.	67,8	83,8	47,3	40,0	17,9	177,0
100 руб. основных производственных фондов, руб.	4,5	5,6	4,6	2,2	0,9	4,9
100 руб. издержек производства, руб.	9,4	10,2	3,8	3,3	1,6	7,3
Уровень рентабельности, %	1,7	4,0	0,5	0,6	0,4	10,8

За последние 5 лет величина чистой прибыли в изучаемой организации снижалась. Это, в первую очередь, обусловлено увеличением себестоимости производимой продукции и снижением величины получаемой выручки. Об этом свидетельствуют данные таблицы 8.

Таблица 8 – Динамика величины выручки и чистой прибыли в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ в период с 2015 по 2019 гг.

Показатели	Годы					Сальдо 2019 и 2015 гг.
	2015	2016	2017	2018	2019	
Выручка, тыс.руб.	373881	493271	417271	438611	370654	-3227
Себестоимость продаж, тыс.руб.	367397	474056	415307	436159	369334	1937
Чистая прибыль, тыс.руб	36028	41322	22 656	18244	6614	-29414

Как видно, по данным таблицы 7, в 2016 году произошло резкое увеличение себестоимости продаж, выручки, а также чистой прибыли. В 2019 году ОАО «Бирюли» получило чистую прибыль в сумме равной 6614 тыс.руб, что в 29414 тыс.руб. меньше, чем в 2015 году. Это нам говорит о том, что финансовое положение данной организации ухудшается.

Таблица 9 –Факторы влияющие на годовой запас труда в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ в период в 2019

Факторы	План	Факт	Изменения, (+,-)
Среднегодовое число работников предприятия.	361	369	8

чел.,			
Годовой фонд рабочего времени на одного работника, дней	269	270	1
Годовой запас труда, тыс. чел.-дней,	97109	99630	2521

Годовой запас труда, тыс. чел.-дней:

$$G_z = P_{сз} \cdot G_{\phi}, \text{ где}$$

$P_{сз}$  – среднегодовая численность работников, чел.;

$G_z$  – годовой запас труда, в чел.-днях.

$G_{\phi}$  – годовой фонд рабочего времени на одного работника = 270.

Рассчитываем плановый показатель:

$$G_{z0} = P_{сг0} \cdot G_{\phi0} = 361 \cdot 269 = 97109 \text{ руб.}$$

2. Далее рассчитывается система условных показателей:

$$G_{z_{усл1}} = P_{сг1} \cdot G_{\phi0} = 369 \cdot 269 = 99261 \text{ руб.}$$

3. Рассчитываем фактический показатель:

$$G_{z1} = P_{сг1} \cdot G_{\phi1} = 369 \cdot 270 = 99630 \text{ руб.}$$

4. Путем последовательного вычитания полученных показателей находим изменение годового запаса труда, тыс. чел.-дней за счет:

- изменения среднегодового числа работников предприятия, чел.:

$$\Delta P_{сг} = G_{z_{усл1}} - G_{z0} = 99261 - 97109 = 2152 \text{ руб.}$$

- изменения годового фонда рабочего времени на одного работника, дн.:

$$\Delta G_{\phi} = G_{z1} - G_{z_{усл1}} = 99630 - 99261 = 369 \text{ руб.}$$

5. Рассчитывается общее изменение годового запаса труда, тыс. чел.-дней

$$\Delta G_z = G_{z1} - G_{z0} = \Delta P_{сг} + \Delta G_{\phi} = 2152 + 369 = 2521 \text{ руб.}$$

Наибольшее влияние на рост годового запаса труда, тыс. чел.-дней оказало изменение среднегодового числа работников предприятия, чел. (2152 руб.).

## 1.2 Анализ финансового состояния предприятия

Анализ финансового состояния экономического субъекта представляет собой достаточно трудоемкий процесс, в результате осуществления которого, мы сможем получить детальную информацию об экономическом положении организации, о степени его финансовой независимости, о рентабельности его производственной деятельности и т.д.

Начинать данный анализ следует с осуществления анализа ликвидности баланса и оценки ликвидности. В связи с этим, представим данные, содержащиеся в бухгалтерском балансе организации за 2019 год, в табличной форме (таблицы 10,11).

Таблица 10 - Анализ ликвидности баланса ОАО «Бирюли»  
Высокогорского района РТ за 2019 год, тыс.руб

АКТИВ	На начало года	На конец года	ПАССИВ	На начало года	На конец года	Платежный излишек	
						на начало года	на конец года
1.Наиболее ликвидные активы (А1)	411	764	1.Наиболее срочные обязательства (П1)	154946	182751	-154535	-181987
2.Быстро-реализуемые активы (А2)	37132	78095	2.Краткосрочные пассивы (П2)	66389	53832	-29257	-4994
3.Медленно-реализуемые активы (А3)	470009	508735	3.Долгосрочные пассивы (П3)	184731	158361	285278	350374
4.Трудно-реализуемые активы (А4)	832369	738819	4.Постоянные пассивы (П4)	924855	931469	-92486	-192650

БАЛАНС	1330921	1326413	БАЛАНС	1330921	1326413	-	-
--------	---------	---------	--------	---------	---------	---	---

Баланс исходя из данных, содержащихся в таблицах 9, 10 не является абсолютно ликвидным, т.к. только 2 показателя соответствуют критериям абсолютного ликвидного баланса.

Таблица 11- Оценка ликвидности баланса ОАО «Бирюли»

Абсолютно ликвидный баланс	Соотношение активов и пассивов баланса ОАО «Бирюли»	
	2019год	
	на начало года	на конец года
A1 ≥ П1; A2 ≥ П2; A3 ≥ П3; A4 ≤ П4.	A1 < П1; A2 < П2; A3 > П3; A4 < П4.	A1 < П1; A2 < П2; A3 > П3; A4 < П4.

.Если рассматривать данные баланса на конец 2019 года, то можно заметить, что величина наиболее ликвидных активов организации намного меньше, чем объем наиболее срочных его обязательств. Т.е. для получения абсолютного ликвидного баланса в данном случае нужно либо увеличить объем денежных средств, либо уменьшить объем срочных обязательств.

Проведение анализа финансового состояния предполагает и осуществление оценки платежеспособности изучаемого экономического субъекта. В связи с этим возникает необходимость в осуществлении расчета коэффициента ликвидности (таблица 12).

Таблица 12 - Коэффициенты ликвидности (платежеспособности) ОАО «Бирюли» Высокогорского района

Коэффициент ликвидности	Нормативное значение	На начало 2019 года	На конец 2019 года
Коэффициент общей (текущей) ликвидности	1,5-2,5	2,29	2,48
Коэффициент срочной (быстрой) ликвидности	0,8-1	0,13	0,29

Коэффициент абсолютной ликвидности	0,2-0,5	0,001	0,003
------------------------------------	---------	-------	-------

Чем выше коэффициент текущей ликвидности, тем лучше финансовая устойчивость предприятия и выше вероятность выполнения обязательств. Существенное превышение оборотных активов над краткосрочными обязательствами может в большей степени гарантировать выполнение этих обязательств. Большой коэффициент ликвидности может быть индикатором "нединамичного" управления активами. Показателями снижения скорости работы активов могут быть – избыточный товарный запас, высокий уровень дебиторской задолженности покупателей. Результатом, как правило, является снижение оборачиваемости активов и рентабельности бизнеса. В данной организации этот показатель в норме.

Коэффициент срочной ликвидности показывает долю выплаты организацией, если кредиторы потребуют вернуть задолженность. К сожалению, ОАО «Бирюли» сможет вернуть только 13-29 % от общей суммы. Также и с коэффициентом абсолютной ликвидности, он очень низкий в данной компании.

Следующим этапом анализа финансового состояния организации является определение уровня его финансовой устойчивости.

Таблица 13 - Показатели финансовой устойчивости ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ

Показатели	На начало года	На конец года	Изменение, +/-
Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	0,43	0,42	-0,01
Коэффициент маневренности	0,11	0,20	0,09
Коэффициент финансовой независимости	0,30	0,29	-0,01
Коэффициент финансовой устойчивости	0,78	0,79	0,01
Коэффициент обеспеченности материальных запасов собственными средствами	0,21	0,37	0,16

Судя по данным таблицы 12, мы можем сказать, что:

- коэффициент соотношения заемных и собственных средств к концу года уменьшился на 0,01, что свидетельствует об уменьшении заемных средств организации и увеличении собственных средств;

- при этом увеличилось значение коэффициента маневренности на 0,09, что положительно влияет на финансовую деятельность организации;

- наблюдается снижение значения коэффициента финансовой независимости на 0,01, но несмотря на это финансовая устойчивость не упала;

- значение коэффициента обеспеченности материальных запасов собственными средствами к концу 2019 года увеличилось на 0,16. Это означает, что на конец 2019 года большая часть оборотных активов финансировалась за счет собственных средств.

Как правило, большую информацию о финансовом состоянии организации мы можем получить, изучив формы годовой бухгалтерской отчетности.

### 2.3 Оценка организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля на предприятии

В организации ОАО «Бирюли» бухгалтерский учет ведется бухгалтерией, которая является самостоятельной структурной единицей внутри организации. Бухгалтерией на обязательной постоянной основе ведется учет фактов хозяйственной жизни, происходящих на предприятии, и всю полученную информацию и результаты систематизирует в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Бухгалтерией ОАО «Бирюли» ведется как бухгалтерский, так и управленческий учет. В обязанности бухгалтерии входят проведение анализа и обобщение результатов анализа, в том числе

представление информации о результатах управляющему звену для принятия ими в дальнейшем верных управленческих решений, а также разработки и утверждения финансовых планов в долгосрочной и краткосрочной перспективе.

В бухгалтерии ОАО «Бирюли» работает целый штат сотрудников: главный бухгалтер, заместитель главного бухгалтера, а также бухгалтера на различных участках. Для лучшей кооперации и разделения труда, для каждого из них разрабатываются должностные инструкции, позволяющие им исполнять свои обязанности. Каждый из них отвечает за свои участки: учет по налогам, по расчетам, по растениеводству и животноводству, по заработной плате работников и т.д. Составляются эти инструкции главным бухгалтером и утверждаются руководителем организации. Главный бухгалтер ведет наблюдение за событиями, 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.

Главный бухгалтер участвует в разработке и утверждении правил, касающихся документооборота на предприятии, также способах и технологиях обработки учетной информации, ее хранения и списания. Ответственность за правильную организацию бухгалтерского учета на предприятии, в том числе соблюдение законодательства при выполнении фактов хозяйственной жизни несет руководитель – И.И. Мухлисов. Ответственность за формирование и содержание учетной политики несет руководитель организации, а не главный бухгалтер. В организации ОАО «Бирюли» главный бухгалтер занимается разработкой учетной политики, а руководитель, в свою очередь, ее утверждает. В ПБУ были внесены

некоторые поправки, согласно которым был уточнен порядок формирования предприятиями учетной политики, а именно пункта, касающегося выбора способа учета.

Бухгалтерский учет на предприятии ведется в журнально-ордерной форме и частично автоматизирован. Ведется в машинно-ориентированной форме на базе бухгалтерских программ «1С:Бухгалтерия 8.2» и в соответствии с рабочим Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Проверка правильности аналитического и синтетического учета производится путем составления оборотной ведомости по счетам аналитического учета и сверки их итогов с соответствующими суммами оборотной ведомости по синтетическим счетам. Таким образом, если орган Росстата запросил аудиторское заключение о бухгалтерской отчетности у такой организации, то в этом случае компания должна предоставить в статистику разъяснения об отсутствии такой обязанности. Ведомство также напоминает, что непредставление аудиторского заключения о бухгалтерской (финансовой) отчетности, подлежащей обязательному аудиту, грозит административными штрафами.

На предприятии ОАО «Бирюли» для целей обеспечения сохранности и целесообразности финансово-хозяйственной деятельности организован внутренний контроль, а также достоверности учетных и отчетных данных. Система внутреннего контроля включает в себя следующие составляющие: соответствие организационной структуры размеру и характеру деятельности; распределение ответственности и полномочий; наличие должностных инструкций для всего персонала организации; соблюдение сроков утверждения учетной политики; соответствие принятых элементов учетной политики требованиям действующего законодательства; наличие ревизионной

комиссии. Внутренний контроль в изучаемой организации производится ревизионной комиссией.

В ОАО «Бирюли» для контроля ведения бухгалтерского учета создана комиссия, которая состоит из трех человек: председатель комиссии, главный бухгалтер предприятия и ответственное лицо за определенный участок учета.

Таблица 14 – Тестирование системы бухгалтерского учета в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ

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

Отчетность предоставляется в органы государственной статистики, налоговый орган в установленные сроки. В целях оценки надежности системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля в ОАО

«Бирюли» Высокогорского района РТ нами было проведено тестирование, результаты которого представлены в таблицах 14 и 15.

Ключ к таблице 14 - Тестирование системы бухгалтерского учета ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ:

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

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

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

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

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

Ключ к таблице 15 - Тестирование системы внутреннего контроля ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ: высокая надёжность системы внутреннего контроля – 9-11 ответа(ов) «Да»- (81-100%); средний уровень надёжности системы внутреннего контроля – 5-8 ответов «Да» - (41-80%);

низкий уровень надёжности системы внутреннего контроля – 2-4 ответа(ов) «Да» (11-40%); полное отсутствие системы внутреннего контроля - 0-1 ответа «Да» - (0-10%).

Таблица 15 – Тестирование системы внутреннего контроля в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ

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

На основании полученных результатов мы можем сказать, что система внутреннего контроля в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ имеет средний уровень надежности (5 баллов из 11 возможных). Это в первую очередь связано с тем, что в данной организации нет отдельного структурного подразделения, которое на постоянной основе могло бы осуществлять

функции внутреннего контроля. Нет в наличии и утвержденной программы и графика проверок. Данную ситуацию можно обосновать тем, что для многих сельскохозяйственных организаций создание системы внутреннего контроля носит чисто формальный и локальный характер. Из-за отсутствия системы внутреннего контроля или же из-за слабой ее организации в экономическом субъекте присутствуют проблемы с качеством формирования учетной политики, уровне подготовки кадров и созданием нормативных документов, которыми следовало бы руководствоваться при осуществлении внутреннего контроля.

В ОАО «Бирюли» организован внутренний контроль, а также достоверности учетных и отчетных данных. Система внутреннего контроля включает в себя следующие составляющие: соответствие организационной структуры размеру и характеру деятельности; распределение ответственности и полномочий; наличие должностных инструкций для всего персонала организации; соблюдение сроков утверждения учетной политики; соответствие принятых элементов учетной политики требованиям действующего законодательства; наличие ревизионной комиссии. Внутренний контроль в изучаемой организации производится ревизионной комиссией. С целью контроля ведения бухгалтерского учета создана комиссия, которая состоит из трех человек: председатель комиссии, главный бухгалтер предприятия и ответственное лицо за определенный участок учета.

Перед составлением годового отчета в хозяйстве проводится годовая инвентаризация. В подготовительный этап входит создание инвентаризационной комиссии, затем выбор самого председателя комиссии, создание календарного плана (что в какие сроки) и разработка мероприятий. В состав этой комиссии входят материально-ответственные лица, работники

бухгалтерии и экономической службы. Этот план утверждает руководитель хозяйства.

Таблица 16 – Этапы организации и проведения инвентаризации в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ

№	Этапы	Виды работ
1	Подготовительный	Создание инвентаризационной комиссии, сроки ее проведения, оформление приказов. Подготовка и предоставление последних отчетов, с приложением всех документов по приходу и выбытию объектов. Подготовка также необходимых документов и обеспечение другими условиями для проведения инвентаризации.
2	Основной	Проведение осмотра и других приемов инвентаризации, выявление соответствующих объектов учета, которое сопоставляется с данными регистрами бухгалтерского учета. Фиксация результатов работы инвентаризационной комиссии в рабочих документах, на основании которых затем оформляются в Учетной политике субъекта документы инвентаризации
3	Заключительный	Оформляются утвержденные в Учетной политике документы инвентаризации, выявляются результаты, заполняются ведомости. Уточняются данные, которые отражены в бухгалтерском учете. Организация заседания инвентаризационной комиссии, где уже принимаются

В таблице 16 подробно расписаны этапы инвентаризации. Инвентаризация представляет собой метод контроля за сохранностью наличных, а также безналичных денежных средств. На период инвентаризации устанавливается особый режим работы складов, сооружений и т.д. Инвентаризация кассы может быть как внутренняя, которая проводится работниками организации, также и внешней, которая проводится уже работниками финансового контроля. При инвентаризации денежных средств кассир в присутствии членов комиссии начинает пересчитывать все денежные

средства и ценные бумаги. Также обязательным при инвентаризации должно быть наличие и проверка кассовой книги.

При инвентаризации неподвижных объектов, машин, тракторов, комбайнов члены комиссии визуально осматривают объект и делают запись в инвентаризационной описи о том, что объект имеется в наличии или его нет.

Инвентаризация ресурсов, фактическое наличие которых выявляется путем взвешивания, осуществляется с привлечением рабочих для выполнения погрузочно-разгрузочных работ. При этом на складах подготавливают отдельные отсеки, куда перемещаются взвешенные ценности. При инвентаризации особое внимание обращается на правильность ведения и оформления учетных регистров, соблюдения порядка хранения ценностей, оборудования складских и производственных помещений. Результаты инвентаризации записывают в инвентаризационные описи. В них показывается фактическое наличие и наличие по данным бухгалтерского учета, составляются сличительные ведомости. Выявленные в результате излишки ценностей приходуются, а недостатки списываются.

### 3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ И НАПРАВЛЕНИЯ ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

#### 3.1. Учет конечного финансового результата и отражение его в отчетности

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

В Плате счетов бухгалтерского учета для учета финансовых результатов предназначен восьмой раздел «Финансовые результаты», который применяется для группирования и определения итогового финансового результата хозяйственной деятельности любой организации. Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также от прочих доходов и расходов, включая чрезвычайные. По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту - прибыли

(доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборота за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

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

В ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ используется общий рабочий план счетов для бухгалтерского и налогового учета. Поэтому к счету 90 «Продажи» в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ открыты следующие субсчета:

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

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

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

На счете 91 «Прочие доходы и расходы» - поступления прочих доходов и расходов.

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

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

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

- начисленные платежи налога на прибыль и платежи по перерасчетам по этому налогу из фактической прибыли, а также суммы причитающихся налоговых санкций - в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам». Для отражения окончательного финансового результата к счету 99 «Прибыли и убытки» могут быть открыты субсчета:

  - 99-1 «Прибыли и убытки от обычных видов деятельности»;

  - 99-2 «Прибыли и убытки от прочей деятельности»;

  - 99-3 «Платежи по налогу на прибыль и финансовым санкциям»;

  - 99-4 «Прибыли и убытки отчетного года».

На субсчете 99-1 учитывают (отражают) прибыли и убытки от обычных видов деятельности (от продажи продукции, товаров, выполненных работ и оказанных услуг и др.).

На субсчете 99-2 учитывают (отражают) прибыли и убытки от прочей деятельности, выявленные на счете 91 «Прочие доходы и расходы» (например, от продажи и прочего списания основных средств, нематериальных активов, от продажи материалов, ценных бумаг и др.).

На субсчете 99-3 учитывают (отражают) операции по начислению сумм налога на прибыль и финансовым санкциям (суммы налога на прибыль, штрафов и пени в бюджет).

На субсчете 99-4 учитывают (отражают) прибыль или убыток отчетного

года, выявленный путем сопоставления совокупной прибыли и совокупного убытка на субсчетах 99-1, 99-2 и 99-3.

Таблица 17 - Отражение в бухгалтерском учете финансовых результатов

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Отражена прибыль от обычных видов деятельности отчетного периода	90-9	99-1
2	Отражен убыток от обычных видов деятельности отчетного периода	99-1	90-9
3	Отражена прибыль, полученная от прочих операций	91-9	99-2
4	Отражен убыток, полученный от прочих операций	99-2	91-9
5	Отображено начисление налога на прибыль для его последующей уплаты в бюджет	99-3	68

Чистая прибыль (убыток) является конечным финансовым результатом деятельности организации в отчетном году. В последний день отчетного периода счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается с субсчета 99-4 «Прибыли и убытки отчетного года» в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» следующими проводками.

Эта сумма отражается в Отчете о финансовых результатах по строке 2400 «Чистая прибыль». Построение аналитического учета по счету 99 «Прибыли и убытки» должно обеспечивать формирование данных, необходимых для составления отчета о финансовых результатах. По данным счетов 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки» составляется Отчет о финансовых результатах. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отражается в бухгалтерском балансе по строке 1370.

По окончании отчетного года при составлении годовой финансовой отчетности счет 99 закрывается. При этом заключительной записью декабря

сумму чистой прибыли (убытка) отчетного года списывают со счета 99 в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Бухгалтерский счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка организации. Нераспределенный остаток прибыли на основании решения общего собрания акционеров (участников) направляется на:

- выплату дивидендов;
- формирование резервного капитала;
- увеличение размера уставного капитала;
- формирование фонда акционирования сотрудников;
- погашение непокрытого убытка;
- иные цели.

Таблица – 19 Отражение в бухгалтерском учете использования нераспределенной прибыли

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1а	Начислены дивиденды учредителям- не работникам данной организации	84	75-2
1б	Начислены дивиденды учредителям (участникам) - работникам данной организации	84	70
2	Сформирован резервный капитал (резервный фонд) за счет прибыли	84	82
3	Увеличен уставный капитал	84	80
4	Сформирован добавочный капитал за счет прибыли	84	83
5	Приобретено имущество	08	60
5.1	Приобретенное имущество принято к учету в составе объектов основных средств	01	08
5.2	Отражен источник финансирования	84	84*
6	Возмещена стоимость акций за счет фонда акционирования	84	75-1
6.1	Списана балансовая стоимость приобретенных собственных акций	75-1	81

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

Определяется финансовый результат записью:

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

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

За 2019 год организацией была получена прибыль от основной деятельности на сумму 1311 000 рублей и от прочей деятельности – 5303000,60 рублей. Итого, Чистая прибыль в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ в 2019 году составляет 6614000 руб и отражается следующими записями:

Дебет 90.9 Кредит 99, Дебет 91.9 Кредит 99

В конце отчетного года проводится реформация баланса. Под понятием «реформация баланса» понимается процесс списания прибыли (убытка) по итогам отчетного периода года, которая осуществляется путем обнуления сальдо по счетам 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы». Поскольку в организации ведется автоматизированный учет, процесс осуществления реформации можно заметить по оборотно – сальдовой ведомости счета 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы». Выявленную прибыль организации списывают с дебета счета прибылей и убытков в кредит счета «нераспределенная прибыль» («непокрытый убыток»). В противном случае,

то есть при получении убытка данную сумму списывают уже с кредита счета прибылей и убытков в дебет счета «нераспределенная прибыль» («непокрытый убыток»). Следовательно, на счете 99 «Прибыли и убытки» сальдо на начало следующего отчетного года не будет. Порядок формирования финансового результата в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ наглядно продемонстрировано на рисунке 1.

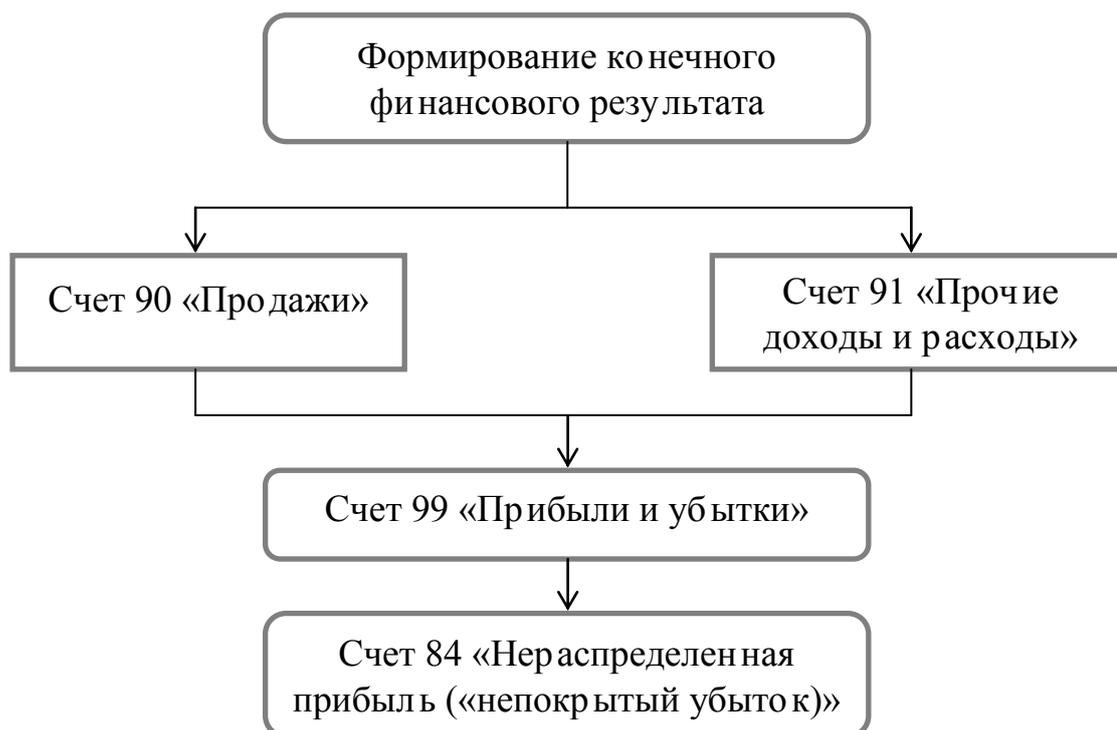


Рис. 1. Схема формирования конечного финансового результата

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

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

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

- накопление прибыли на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». При выборе данного способа, прибыль остается в самой организации в качестве резерва для активов организации, которые могут быть в виде денежных средств, нового современного оборудования и техник, акций и векселей других организаций и т.д. Накопление на 84 счете внушительной суммы является хорошим знаком финансового благополучия организации и служит неким сигналом для его потенциальных кредиторов и инвесторов о том, что данная организация стоит на правильном пути развития и прогресса. Аналитический учет прибылей и убытков ведется в ведомости формы № 76-АПК. Записи в данной ведомости делают на основании данных выписок банка, счетов-фактур, актов на списание затрат и материальных ценностей, решений судебных органов, расчетов бухгалтерии, бухгалтерских справок формы № 88-АПК и других документов. Синтетический учет прибылей и убытков ведут в журнале-ордере формы № 15-АПК и Главной книге.

Аналитический учет по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» ведут в ведомости формы № 77-АПК, который открывается на календарный год. Итоги кредитовых оборотов в ведомости формы № 77-АПК ежемесячно сверяют с суммой кредитовых оборотов счета 84 в журнале – ордере № 15-АПК. Аналитический учет в ведомости формы №

77-АПК по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» строится по направлениям использования средств.

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

Финансовый результат, несомненно, играет огромную роль в бухгалтерском учете и, как правило, грамотное и точное формирование его в отчетности нужна, прежде всего, собственникам организации. Финансовый результат, выявляемый в виде прибылей или убытков отражает финансовую эффективность деятельности организации, а, следовательно, прибыль служит источником его продвижения.

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

При автоматизации бухгалтерского учета финансовых результатов деятельности организации в качестве регистров аналитического и синтетического учета используют регистры учета финансовых результатов по видам деятельности организации и от прочих операций, по направлениям использования нераспределенной прибыли или по источникам списания

непокрытого убытка, предусмотренные применяемыми организацией компьютерными программами: 1С:Предприятие 8. ERP Агропромышленный комплекс 2; 1С:Предприятие 8. Отчетность АПК. Базовая версия и т.д.

Составление отчета о финансовых результатах в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ проходит многоступенчатый процесс, при котором исчисление балансового значения чистой прибыли осуществляется с вычислением промежуточных данных финансового результата.

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

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

Дебет 90 Кредит 10, 20, 23

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

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

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

По строке 2220 «Управленческие расходы» отражаются расходы, которые связаны управлением организацией. Согласно учетной политике организации управленческие расходы, учитываемые на счете 26, списываются

на счет 20 «Основное производство», то есть данные расходы включены в себестоимость реализованной продукции и на этой строке отчета не отражаются.

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

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

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

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

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

Строка 2320 «Проценты к получению» объединены суммы по процентам, которые организация получила в отчетном периоде по облигациям, депозитам, государственным ценным бумагам, выданным кредитам и займам. А суммы, которые начислены к выплате уже по своим облигациям и векселям, а также по взятым кредитам и займам, вносятся в строку 2330 «Проценты в уплате».

Строки 2310 «Доходы от участия в других организациях», 2320 «Проценты к получению» и 2330 «Проценты в уплате» в организации не

заполняем, поскольку по счету 91 нет никаких оборотов по данным видам прочих доходов и расходов.

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

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

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

И в конце определяется величина чистой прибыли путем вычитания из прибыли до налогообложения суммы начисленных налоговых и других платежей. Согласно НК РФ Глава 26.1 пункт 3, организации, являющиеся налогоплательщиками ЕСХН, освобождаются от обязанности по уплате налога на прибыль организаций. Так как в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ используется система налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей, то записи в строках 2410, 2421, 2430, 2450 отсутствуют. Суммы начисленного налога по ЕСХН отражена по строке 2460 «Прочее» в сумме 245 тыс. руб.

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

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

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

### 3.2. Учет финансовых результатов от биотрансформации биологических активов

Финансовые результаты в сельскохозяйственных организациях можно характеризовать как промежуточные или периодические, то есть доходы и расходы, и конечные – прибыли или убытки. Кроме того, в сельском хозяйстве доходы и расходы могут формироваться как ожидаемые (или потенциальные) доходы и расходы, связанные с биотрансформацией биологических активов растениеводства и животноводства. Биологические активы являются особыми средствами производства сельскохозяйственных организаций и представляют собой (согласно МСФО 41 «Сельское хозяйство») живущие растения и животные, используемые в процессе сельскохозяйственной деятельности. При этом сельскохозяйственная продукция определяется как продукция, собранная (полученная) с биологических активов путем отделения от них или путем прекращения биотрансформации биологического актива (прекращения его жизнедеятельности и существования как объекта производства). Биотрансформация включает в себя процессы роста, вырождения,

продуцирования и размножения, вследствие которых в биологическом активе происходят качественные и количественные изменения.

Согласно МСФО 41 «Сельское хозяйство», сельскохозяйственная деятельность – осуществляемое организацией управление биотрансформацией и сбор продукции с биологических активов с целью их продажи или преобразования в сельскохозяйственную продукцию или в дополнительные биологические активы.

Сельскохозяйственная деятельность включает растениеводство, животноводство, культурирование водных ресурсов, включая рыбоводство. Общими характеристиками сельскохозяйственной деятельности являются:

а) способность к изменению. Живущие животные и растения поддаются биотрансформации;

б) управление изменениями. Управление способствует процессу биотрансформации путем создания благоприятных или по крайней мере стабильных условий, необходимых для протекания данного процесса (например, обеспечение определенного соотношения питательных веществ в рационе, поддержание определенного уровня влажности, температуры, фертильности и освещения). Такое рода управление отличает сельскохозяйственную деятельность от других видов деятельности. Так, процесс сбора продукции, получаемой из неуправляемых природных источников (например, рыбный промысел в океане и вырубка лесов), не является сельскохозяйственной деятельностью;

в) оценка изменений. Одной из обычных функций управления является оценка и контролирование качественных изменений (например, генетических характеристик, плотности, зрелости, жирового слоя, содержания белка, прочности волокна) или количественных изменений (например, появления потомства, изменения веса, кубических метров, длины или диаметра волокна,

числа бутонов), происходящих в результате биотрансформации или сбора продукции.

Результаты биотрансформации могут быть следующих видов: а) изменения активов, вызванные ростом (увеличением количества животных или растений либо улучшением их качественных характеристик), вырождением (уменьшением количества животных или растений либо ухудшением их качественных характеристик) или размножением (рождением дополнительных живущих животных или растений); б) производство сельскохозяйственной продукции, такой как шерсть и молоко.

ОАО «Бирюли» должна признавать биологический актив или сельскохозяйственную продукцию тогда и только тогда, когда: а) данная организация контролирует этот актив в результате прошлых событий; б) получение данной организацией будущих экономических выгод, связанных с этим активом, является вероятным; в) справедливую стоимость или первоначальную стоимость этого актива можно надежно оценить.

Применительно к ОАО «Бирюли» контроль может подтверждаться, например, получением права собственности на крупный рогатый скот и клеймением скота либо прочей его маркировкой в момент его приобретения, рождения или отлучения. Будущие экономические выгоды, как правило, оцениваются путем измерения основных физических параметров.

В момент первоначального признания и по состоянию на дату окончания каждого отчетного периода биологический актив должен оцениваться по его справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу, кроме случая, когда справедливую стоимость нельзя надежно оценить.

Сельскохозяйственная продукция, полученная от биологических активов организации, должна оцениваться по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу по состоянию на момент ее сбора.

Оценивать справедливую стоимость биологического актива или сельскохозяйственной продукции может быть удобнее, если сгруппировать

биологические активы или сельскохозяйственную продукцию в соответствии с их основными характеристиками, например, по возрасту или качеству. Организация выбирает такие характеристики, которые соотносятся с теми, на основе которых формируются цены на соответствующем рынке.

Справедливая стоимость – цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки.

Сельскохозяйственная продукция как результат биотрансформации биологических активов признается в бухгалтерском учете в момент ее сбора (получения) от соответствующих растений и животных в оценке по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.

При организации бухгалтерского учета биологических активов и сельскохозяйственной продукции по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу необходимо отражать ожидаемые (потенциальные) доходы и расходы и конечные финансовые результаты (прибыли и убытки).

Отсюда возникает необходимость определения доходов и расходов от сельскохозяйственной деятельности (биотрансформации биологических активов) ОАО «Бирюли».

Доходы от биологических активов — это увеличение экономических выгод сельскохозяйственной организации за отчетный период в процессе роста (увеличения количества) биологических активов, улучшения их качественных характеристик, воспроизводства дополнительных биологических активов и производства сельскохозяйственной продукции в оценке по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.

Расходы от биотрансформации биологических активов – это уменьшение экономических выгод сельскохозяйственной организации за отчетный период в процессе дегенерации (сокращения) количества биологических активов,

ухудшения их качественных характеристик и снижения производства сельскохозяйственной продукции в оценке по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу при фактическом объеме затрат в сельскохозяйственной деятельности.

Из этих определений доходов и расходов следует, что финансовые результаты от биотрансформации биологических активов формируются из изменений справедливой стоимости биологических активов от начала до конца отчетного периода, справедливой стоимости, полученной (собранной) сельскохозяйственной продукции, фактических затрат на производство сельскохозяйственной продукции (выращивание биологических активов – сельскохозяйственных культур, группы культур, сельскохозяйственных животных, группы животных).

Это можно выразить формулой:

$$\text{ПУ} = \text{ИССБ} - \text{ССП} - \text{ЗПВБ},$$

где ПУ – прибыль (убыток) от биотрансформации биологических активов, тыс.руб.;

ИССБ – изменение справедливой стоимости биологических активов в отчетном периоде, тыс.руб.;

ССП – справедливая стоимость полученной (собранной) сельскохозяйственной продукции, тыс.руб.;

ЗПВБ – фактические затраты на производство сельскохозяйственной продукции (выращивание биологических активов – сельскохозяйственных культур, группы культур, сельскохозяйственных животных, группы животных), тыс.руб.

При этом справедливая стоимость биологических активов и сельскохозяйственной продукции отражается в учете за вычетом расходов на

продажу. Изменение же справедливой стоимости биологических активов определяется:

$$\text{ИССБ} = \text{ССБ}_к - \text{ССБ}_н,$$

где  $\text{ССБ}_к$ ,  $\text{ССБ}_н$  – соответственно, справедливая стоимость биологических активов на конец и на начало года.

На основании данных первичных документов и Ведомости аналитического и синтетического учета изменений справедливой стоимости биологических активов, справедливой стоимости полученной (сбранной) сельскохозяйственной продукции и затрат на ее производство составляется справка о потенциальных доходах, расходах и финансовых результатах от сельскохозяйственной деятельности (биотрансформации биологических активов), которая прилагается к бухгалтерской (финансовой) отчетности (к отчету о финансовых результатах) организации (таблица):

Таблица 20.- Справка о ожидаемых доходах, расходах и финансовых результатах от сельскохозяйственной деятельности (биотрансформации биологических активов)

Показатель		Примечание	За отчетный период	За предыдущий год
Наименование	Код			
Доходы				
Справедливая стоимость сельскохозяйственной продукции	300			
в том числе продукции:				
растениеводства	301			
животноводства	302			
Изменение справедливой стоимости биологических активов	310			
в том числе:				
рабочий и продуктивный скот	311			
животные на выращивании и откорме	312			
Государственные субсидии	320			
Итого доходов (стр. 300 + 310 + 320)				

	325			
<b>Расходы на период</b> (стр. 410 + 420 + 430 + 440 + 450)	400			
в том числе:				
материальные затраты	410			
расходы на оплату труда	420			
отчисления на социальные нужды	430			
амортизационные отчисления	440			
прочие затраты	450			
Прибыль (убыток) от сельскохозяйственной деятельности (стр. 325 – 400)	500			

Информацию, отражённую в данной справке о потенциальных (ожидаемых) доходах, расходах и финансовых результатах, необходимо представлять, прежде всего, внешним пользователям информации (кредитным учреждениям, поставщикам материальных ресурсов, инвесторам и др.) для оценки ими реального финансового состояния данной сельскохозяйственной организации, ее платежеспособности и инвестиционной привлекательности.

Данные указанной справки будут использованы в системе внутреннего управления сельскохозяйственной организации для оценки уровня воспроизводства биологических активов организации, полученных результатов от их биотрансформации и конкурентоспособности данного хозяйствующего субъекта на рынке. Кроме того, аппарат управления сельскохозяйственной организации, на основе информации указанной справки, может принимать управленческие решения по стратегиям производственно-финансового развития хозяйства.

### 3.3. Совершенствование учета финансовых результатов

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

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

Учет в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ в целом соответствует действующим законодательным и нормативно-правовым документам. На сегодняшний день учет и отчетность финансовых результатов в изучаемом хозяйстве организован на среднем уровне. Организации следует обращать внимание за изменениями происходящими в области бухгалтерского учета и отчетности и в связи с данными изменениями вносить корректировки в учетную политику организации. Следует заметить, что при учёте затрат первичная документация иногда оформляется позднее, чем осуществлены затраты, в результате этого появляются несовпадения в сроках производственных затрат и их отражения в учёте, что, безусловно, затрудняет контроль над формированием затрат по этапам сельскохозяйственных затрат. Внедрение графика документооборота в хозяйство позволило бы исправить выявленное нарушение и осуществлять контроль за результатами деятельности организации на должном уровне.

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

более точно вносить корректировки при использовании прибыли предприятием по конкретным назначениям:

84.1 «Прибыль, подлежащая распределению»;

84.2 «Убыток, подлежащий покрытию»;

84.3 «Нераспределенная прибыль в обращении»;

84.4 «Нераспределенная прибыль использованная».

На основании предложенных субсчетов счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» предложена схема учета финансовых результатов. При оценке финансового состояния ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ было выяснено, что состояние данного предприятия, несмотря на положительный результат, удовлетворительное. Для улучшения состояния предприятия рекомендую предпринять следующие меры: обеспечить достаточную финансовую независимость, в частности повысить коэффициент автономии, повысить платежеспособность предприятия (показатели быстрой и текущей ликвидности), повысить бесперебойность текущих расчетов, усилить контроль за соотношением между дебиторской и кредиторской задолженностями. Ведь из-за значительного превышения той или иной задолженности может возникнуть угроза финансовой неустойчивости предприятия. Такое положение делает необходимым привлечение дополнительных источников финансирования.

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

- Переоценка основных средств или материалов в сторону роста их балансовой, то есть остаточной стоимости. Однако при принятии данной операций следует учитывать, что они в дальнейшем будут регулярно переоцениваться и увеличение остаточной стоимости приводит к увеличению налога на имущество;

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

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

Недостаточная текущая ликвидность увеличивает риск снижения платежеспособности организации, что служит отрицательным моментом для потенциальных кредиторов. Его увеличение возможно путем: уменьшения доли краткосрочных обязательств в пассивах, то есть перевод части задолженности из краткосрочных (до одного года) в долгосрочные (более одного года). То есть привлечение долгосрочных кредитов и займов взамен краткосрочных; увеличение доли ликвидных активов за счет снижения доли в необоротных активов. Например, за счет продажи ненужных и неиспользуемых основных средств.

Превращение ликвидных (оборотных) активов в денежные средства и эквиваленты возможна при осуществлении таких мер как: снижение периода предоставления товарного кредита и займа; увеличение размера ценовой скидки при наличной оплате за реализуемую продукцию, работу; путем уценки трудноликвидных видов запасов товарно-материальных запасов до уровня цены спроса с обеспечением последующей их реализации; распродажи

готовой продукции и товаров на складе и т. д.

Превращение же ликвидных внеоборотных активов в денежные средства и эквиваленты возможна с помощью: ускоренной продажи или сдачи в аренду (лизинг) неиспользуемого технического оборудования, машин по ценам спроса на соответствующем рынке; аренды оборудования, ранее намечаемого к приобретению в процессе обновления основных средств; сдачи в аренду излишков производственной и административной площади и т.п. повышение ликвидности предприятия за счет ускорения оборачиваемости ее активов. Ведь сокращение производственного цикла позволяет менее ликвидным активам (запасы) быстрее трансформироваться в более ликвидные активы (дебиторская задолженность, денежные средства и эквиваленты). В большинстве случаев это повышает способность организации рассчитываться по своим обязательствам. ужесточение дисциплины покупателей, то есть снижение периода взыскания дебиторской задолженности. Заключать договора с покупателями, в которых указывать сроки оплаты и штрафные санкции за нарушение договоров. А так же применять скидки, величина которых зависит от срока оплаты товара либо скидки, которые предоставляются покупателю при единовременном приобретении продукции в определенном количестве или на определенную сумму. За год оборачиваемость дебиторской задолженности на предприятии составила 56 дней, что означает среднее количество дней, проходящие с момента появления задолженности покупателей и до ее погашения.

Для более оптимального контроля за платежеспособностью предприятия можно порекомендовать ведение платежного календаря. Безусловно положительным моментом служит использование в организации автоматизированной формы учета, которая создает все необходимые условия для повышения оперативности учета, его достоверности, автоматизации расчетов (налоги, износ и т.д.), автоматизации формирования отчетных форм, углубления аналитического анализа, уменьшения трудоемкости работы, отказ от пользования типографическими бланками первичных документов и

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

На наш взгляд, необходимо внести корректировки в учетную политику в соответствии с правилами МСФО, поскольку без урегулирования расхождений при составлении отчетности согласно российским и международным стандартам не будет правильно составлена отчетность согласно МСФО. Для грамотного перехода на систему учета по МСФО организации необходимо обучить этой системе свой штат бухгалтеров, а именно пройти аттестацию профессиональных бухгалтеров или пройти курсы лекций по международным стандартам бухгалтерской отчетности в целях повышения квалификации.

Необходимо также определить способ подготовки отчетности согласно МСФО. Возможны два варианта подготовки финансовой отчетности по международным стандартам: трансформация полученных данных российского учета в соответствии с МСФО либо параллельное осуществление бухгалтерского учета и по российским, и по международным стандартам отчетности. Для подготовки к данной форме отчетности рекомендую осуществлять трансформацию отчетности, а не вести параллельный учет, поскольку трансформация освобождает от ведения ежедневного учета в формате международных стандартов и требует меньших затрат на ее реализацию. К примеру, для подготовки отчета о финансовых результатах в соответствии с международными стандартами необходимо: собрать и проанализировать информацию о доходах и расходах организации и выполнить классификацию доходов и расходов, но уже в соответствии с МСФО; осуществить необходимые корректировочные проводки; раскрыть показатель «Операционная прибыль (убыток)» по элементам затрат, а также нужно определить доходы и расходы по основным видам деятельности, элементы затрат, по которым будут классифицироваться расходы при формировании

пояснений к финансовой отчетности; общие и административные расходы; расходы на продажу; затраты на финансирование. Примерная рекомендуемая форма для проведения трансформации отчета о финансовых результатах на начальном этапе внедрения МСФО приведена в приложение. Данную форму рекомендуется составлять по окончании отчетного года, после составления отчетности согласно российским стандартам. Положительным моментом этой формы является легкость ее заполнения, удобство для сравнения результатов согласно РСБУ и МСФО, указаны корректировки и причины изменения. К тому же эта форма не требует дополнительных затрат на внедрение специализированных программ.

Приближение бухгалтерской отчетности, в частности отчета о финансовых результатах к международным стандартам позволит вычислять многие экономические показатели (добавленная стоимость, экономическая рентабельность и др.) и, разумеется, предоставлять более прозрачную сопоставимую информацию для всех пользователей (внутренних и внешних). Как правило, эффективность системы внутреннего контроля в организации во многом зависит от правильности организации и осуществления системы внутреннего контроля, а также регулярного усовершенствования ее структуры. В анализируемом хозяйстве осуществляется внутренний контроль на среднем уровне и выполняется ревизионной комиссией, которая вместе с бухгалтерским отделом входит в состав финансово-экономических служб хозяйства. Поскольку руководство организации может проигнорировать систему контроля или преднамеренно привести ложные результаты в финансовой отчетности.

Для наиболее эффективного осуществления внутреннего контроля организация желательно применять не только такие методы контроля, как контроль за ценами, плановыми заданиями, режимом работы, движения активов, но и такие методы, как планирование, мониторинг финансового состояния. Мониторингом финансового состояния называют систематический анализ финансового состояния предприятия. Для регулярного проведения

анализа рекомендуется установить такие программы «ИНЭК – Аналитик», либо «AuditExpert», позволяющие автоматически и быстро проводить анализ, отслеживать признаки возможного ухудшения финансового состояния, что поможет руководителю предпринять грамотные управленческие меры по их устранению и для более эффективно организовать финансово – хозяйственную деятельность предприятия.

Необходимо уделять большое внимание наиболее важным процессам и показателя снабжения, реализации и т.п. Наиболее важным средством является контроллинг, в задачи которого входят: планирование и прогнозирование (глобальные и локальные стратегии); сбор, анализ внутренней и внешней информации; целенаправленное управление, координация и контроль.

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

## ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Учет финансовых результатов является одним из основных во всей системе учета, так как в условиях рыночных отношений основным направлением любой предпринимательской деятельности является извлечение прибыли. Прибыльность в сельскохозяйственных организациях прежде всего зависит от рациональной организации учета и контроля за доходами и расходами предприятия, которые занимают основное место в процессе формирования финансовых показателей. Прибыль - один из основных показателей экономической деятельности предприятия. С его помощью определяется уровень рентабельности, т.е. прибыльности, а также эффективность функционирования предприятия. Прибыль формируется как разница между выручкой от реализации и затраты на производство и продажу. За счет прибыли погашаются долговые обязательства предприятия перед банком и инвесторами. Таким образом, прибыль становится важнейшим обобщающим показателем эффективности всей хозяйственной деятельности.

В работе изложены теоретические и практические вопросы, касающиеся бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов сельскохозяйственного предприятия ОАО «Бирюли». Так как прибыль - это главный стимул и основной показатель эффективности любого предприятия, в первой главе

рассмотрена экономическая сущность прибыли, ее структура и теоретические аспекты проведения аудита финансовых результатов.

Во второй главе изучена экономическая характеристика ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ и проведен анализ финансового состояния предприятия.

ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ обеспечено всеми необходимыми ресурсами. Основной вид деятельности ЗАО «Бирюли» - разведение кроликов и прочих пушных зверей на фермах. Общая земельная площадь составляет 22938 га. Изучаемая нами организация в большей степени занимается производством и реализацией молока до 2019 года. Но с 2019 года в организации преобладает направление звероводства, т.к. производством и реализацией молока занимается сейчас другое предприятие. Специализация предприятия скотоводческое с развитым зернопроизводством. У ОАО «Бирюли» есть неиспользованные резервы запаса труда, активизация которых, безусловно, благоприятно повлияет на результаты деятельности организации. Рентабельность организации очень низкая, 0,4 % в 2019 году. В ЗАО «Бирюли» следует обратить внимание на объем затрат, которые формируют себестоимость продукции и прямым образом влияют на величину чистой прибыли, получаемой экономическим субъектом. За последние 5 лет величина чистой прибыли в изучаемой организации снижалась. Это, в первую очередь, обусловлено увеличением себестоимости производимой продукции и снижением величины получаемой выручки. В 2016 году произошло резкое увеличение себестоимости продаж, выручки, а также чистой прибыли. В 2019 году ЗАО «Бирюли» получило чистую прибыль в сумме равной 6614 тыс.руб, что в 29414 тыс.руб. меньше, чем в 2015 году. Это нам говорит о том, что финансовое положение данной организации ухудшается.

ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ не является абсолютно ликвидным, т.к. только 2 показателя соответствуют критериям абсолютного ликвидного баланса. Если рассматривать данные баланса на конец 2019 года, то

можно заметить, что величина наиболее ликвидных активов организации намного меньше, чем объем наиболее срочных его обязательств. Т.е. для получения абсолютного ликвидного баланса в данном случае нужно либо увеличить объем денежных средств, либо уменьшить объем срочных обязательств.

Коэффициент срочной ликвидности показывает долю выплаты организацией, если кредиторы потребуют вернуть задолженность. К сожалению, ОАО «Бирюли» сможет вернуть только 13-29 % от общей суммы. Также и с коэффициентом абсолютной ликвидности, он очень низкий в данной компании. Следует также отметить: коэффициент соотношения заемных и собственных средств к концу года уменьшился на 0,01, что свидетельствует об уменьшении заемных средств организации и увеличении собственных средств; при этом увеличилось значение коэффициента маневренности на 0,09, что положительно влияет на финансовую деятельность организации; наблюдается снижение значения коэффициента финансовой независимости на 0,01, но несмотря на это финансовая устойчивость не упала; значение коэффициента обеспеченности материальных запасов собственными средствами к концу 2019 года увеличилось на 0,16. Это означает, что на конец 2019 года большая часть оборотных активов финансировалась за счет собственных средств. Финансовая ситуация в ООО «Бирюли» определяется как финансово неустойчивая.

Учет в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ в целом соответствует действующим законодательным и нормативно-правовым документам. Аудит в организации не проводится с 2017 года. Конечный финансовый результат предприятия складывается из доходов и расходов от обычных видов деятельности и от прочих доходов и расходов. За 2019 год организацией была получена прибыль от основной деятельности на сумму 1311 000 рублей и от прочей деятельности – 5303000,60 рублей. Итак, Чистая прибыль в ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ в 2019 году составляет 6614000 руб.

На основании данного исследования сделаны следующие рекомендации для улучшения функционирования предприятия: укрепления финансовой независимости предприятия путем увеличения капитала предприятия за счет чистой прибыли и «разовых» операций; повышение текущей платежеспособности предприятия за счет увеличения доли ликвидных активов либо ускорения их оборачиваемости, а также ужесточение дисциплины покупателей; использование более усовершенствованной формы автоматизированного учета, в частности применения программы «1С - Бухгалтерия» версии 8.3; внедрение документооборота предприятия для приближения работников к более строгой ответственности и исключения дублирования операций по работе с документами; разбиение счета 84 «Нераспределенная прибыль для простоты учета и внесения корректировок при использовании прибыли предприятием; для плавного перехода к применению международных стандартов предпринять ряд подготовительных мероприятий (обучение сотрудников, внесение корректировок в учетную политику, внедрение специальной программы); усовершенствование структуры и методов осуществления внутреннего контроля путем создания службы внутреннего контроля как самостоятельного подразделения и внедрения таких методов контроля как мониторинг и контроллинг. Внедрение данных предложений в практику деятельности организации позволит поднять организацию учета на качественно новый уровень, что значительно повысит обоснованность принимаемых управленческих решений в ООО «Бирюли».

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

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

7. Российская Федерация. Положения. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» (ПБУ 1/08): положение утверждено приказом МФ РФ 6 окт. 2008 г. №106н (ред. от 6 апр. 2015 г.) // СПС«Консультант Плюс».
8. Российская Федерация. Положения. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99):
9. положение утверждено приказом МФ РФ 6 июл. 1999 г. №43н (ред. от 8 ноя. 2011 г.) // СПС«Консультант Плюс».
10. Российская Федерация. Положения. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99): положение утверждено приказом МФ РФ 6 мая 1999 г. №32н (ред. от 6 апр. 2015 г.) // СПС«Консультант Плюс».
11. Российская Федерация. Положения. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99):положение утверждено приказом МФ РФ 6 мая 1999 г. №33н (ред. от 6 апр. 2015 г.) // СПС«Консультант Плюс».
12. Российская Федерация. Положения. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организации» (ПБУ 18/02):положение утверждено приказом МФ РФ 19 ноя. 2002 г. №114н (ред. от 6 апр. 2015 г.) // СПС«Консультант Плюс».
13. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»:утвержден приказом МФ РФ от 25 ноя. 2011г. № 160н. (ред. от 26.08.2015) // СПС«Консультант Плюс».
14. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 18 «Выручка»: утвержен приказом МФ РФ от 25 ноя. 2011г. № 160н.(ред. от 26 авг. 2015г.) // СПС«Консультант Плюс».
15. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету доходов, расходов и финансовых результатов сельскохозяйственных организаций: утверждены приказом Минсельхоза РФ от 31 янв. 2003 г. №28 // СПС«Консультант Плюс».
16. Методические рекомендации по применению плана счетов

- бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности агропромышленных организаций: утвержден приказом Минсельхоза РФ от 13 июня. 2001 г. № 654 // СПС «Консультант Плюс».
17. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.Г. Макарова.- 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2017. – 576 с.
  18. Береславцева Н.А. Бухгалтерский учет: учеб. Пособие/ Н.А. Береславцева, Н.В. Михайлова, О.Н. Гончаренко. - Ростов н.Д.: Феникс, 2014. – 318 с.
  19. Бланк И.А. Управление прибылью. – К.: Ника – Центр, 2016. – 240с.
  20. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб.для студентов, обучающихся по экон. специальностям / М.А. Вахрушина. – 5-е изд., стер. – Москва: Омега – Л, 2015. – 576с.
  21. Володина Н.Г., Бойко О. В. Учет финансовых результатов деятельности и распределения прибыли // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2013 - № 4.
  22. Ковалев В.В. Управление денежными потоками, прибылью и рентабельностью: учеб – практ. пособие. – Москва: Проспект, 2017. – 336с.
  23. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник. - 4-е изд., перераб. и доп. - Москва: Проспект, 2015.
  24. Кожипов В.Я. Бухгалтерский учет. Прогнозирование финансового результата: учебно – методическое пособие. – М.: Экзамен, 2013. – 320с.
  25. Лисович Г.М. Бухгалтерский финансовый учет в сельском хозяйстве: вузовский учебник/ Г.М. Лисович.- М.: Издательство: Инфра-М, 2013.–318 с.
  26. Литвиненко О.И. Теория прибыли / О.И. Литвиненко. – М.: Мысль, 2013. – 206с.
  27. Лиференко Г.Н. Финансовый анализ предприятия: Учебное пособие. / Г. Н. Лиференко. – М: Экзамен, 2017 – 156 с.
  28. Макарова Л.Г., Петров А. М., Бабаев Ю. А. Бухгалтерский финансовый учет / Вузовский учебник. ИНФРА-М, 2015 г. – 576 с.
  29. Полисюк Г.Б., Кузьмина Ю.Д., Сухачева Г.И. Аудит предприятия.

- Организация аудиторских проверок и комплексный анализ финансового результата деятельности предприятия: учебное пособие – М.: «Экзамен», 2015. – 352с.
30. Самохвалова Ю.Н. Бухгалтерский учет. Практикум: учебное пособие / Ю.Н. Самохвалова. – 5-е изд., испр. и доп. – М.: ФОРУМ, 2016. – 232с.
31. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебное пособие. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2013. – 638с.
32. Фомин П.А., Хохлов В.В., «Оценка эффективности использования финансов предприятий в условиях рыночной экономики». М, «Высшая школа», 2015.
33. Харчева И.В. «Учет доходов и финансовых результатов // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2017 - № 11.
34. Шеремет А.Д. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия : учебник / А.Д. Шеремет. — 2-е изд., доп. — М. : ИНФРА-М, 2017. — 374 с.

## ПРИЛОЖЕНИЯ

## **ИНСТРУКЦИЯ**

### **по охране и безопасности труда для бухгалтера**

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

#### **1. Общие требования безопасности.**

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

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

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

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

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

- снижение иммунитета организма работающего от чрезмерно продолжительного (суммарно – свыше 4 ч. в сутки) воздействия

электромагнитного излучения при работе на ПЭВМ (персональной электронно-вычислительной машине);

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

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

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

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

2. Требования охраны труда перед началом работы.

2.1. Проверить исправность электроосвещения в кабинете.

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

2.2. Проветрить помещение кабинета.

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

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

3. Требования охраны труда во время работы.

3.1. Соблюдать правила личной гигиены.

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

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

3.4. Соблюдать правила пожарной безопасности.

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

#### 4. Требования охраны труда в аварийных ситуациях.

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

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

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

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

### Физическая культура на производстве

Физическая культура на производстве – важный фактор повышения производительности труда.

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

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

### Культура делового общения на предприятии

В целях повышения деловой репутации предприятия ООО «ОАО №Бирюли» Высокогорского района РТ и его сотрудников и формирования благоприятного климата в коллективе разработаны и используются следующие локальные нормативные документы:

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

## Тест по оценке системы внутреннего контроля финансового результата

## ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ

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

График документооборота по документам реализации продукции  
ОАО «Бирюли

»

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



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

Приложение Ж

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

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

Настоящим я, Валиуллина Сабина Вадимовна, студент заочной ускоренной формы обучения Института Экономики Казанского ГАУ направление 38.03.01 «Экономика» профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» подтверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему «Совершенствование учета финансовых результатов на примере открытого акционерного общества «Бирюли» Высокогорского района РТ», выполненная по материалам ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ на 74 страницах и приложений на 9 страницах, является моим самостоятельным исследованием, в котором:

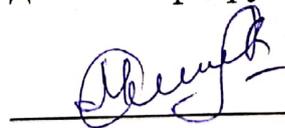
- оформлены соответствующим образом ссылки на все использованные информационные ресурсы и их правообладателей;
- отсутствуют компиляция, неоформленные заимствования, не принадлежащие мне лично из необозначенных в работе источников, включая глобальную компьютерную информационную сеть ИНТЕРНЕТ.

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

Отпечатано в 1 экземпляре.

Библиография 34 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру



Валиуллина С.В.  
(подпись)

«18» декабря 2020 г