

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита

Допускается к защите:

зав. кафедрой, д.э.н., профессор

_____ Р.А. Алборов

« ___ » _____ 2017г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

на тему: Развитие учета и контроля финансовых результатов
(на материалах СПК (колхоз) имени «Чапаева» Дебесского района Удмуртской
Республики)

Направление подготовки 38.04.01 «Экономика»

Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник

О.В. Никитина

Научный руководитель

к.э.н., доцент И.Е. Тришканова

Рецензент

главный бухгалтер
ООО «ИжТехМаш»

О.А. Шилова

Ижевск 2017

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ	7
1.1 Экономическое содержание и классификация доходов, расходов и финансовых результатов.....	7
1.2 Нормативная база по учету доходов, расходов и финансовых результатов	15
1.3 Основные направления развития контроля финансовых результатов	26
2 АНАЛИЗ СОВРЕМЕННОГО СОСТОЯНИЯ ЭКОНОМИКИ И ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В СПК ИМ. ЧАПАЕВА.....	30
2.1 Анализ основных экономических показателей и финансового состояния организации.....	30
2.2 Анализ финансовых результатов деятельности организации.....	39
2.3 Оценка состояния бухгалтерского учета и внутреннего контроля финансовых результатов организации.....	43
3 РАЦИОНАЛИЗАЦИЯ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В СПК ИМ. ЧАПАЕВА.....	54
3.1 Рационализация учета финансовых результатов деятельности организации.....	54
3.2 Совершенствование методики контроля финансовых результатов.....	59
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	69
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	72
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	79

Актуальность темы исследования. В нынешних условиях, когда сельское хозяйство страны усиленно развивается, огромное значение имеет постановка эффективного внутреннего экономического контроля финансовых результатов деятельности сельскохозяйственных организаций, как одного из основных инструментов современного управленческого учета и финансового менеджмента.

Одной из причин низких финансовых результатов деятельности сельскохозяйственных организаций являются большие затраты и потеря активов, что связано с малоэффективно действующим внутренним контролем финансовых результатов организации или с отсутствием такого.

В связи с вышеперечисленным, особую актуальность обретает надлежащий учет и контроль финансовых результатов. От этого зависит рациональная организация их бухгалтерского учета, с последующим отражением корректной информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, эффективность работы организации и повышения ее конкурентоспособности.

Вышеизложенное подтвердило значимость рассматриваемой проблемы, предопределило тему выпускной квалификационной работы.

Состояние изученности проблемы. Общие теоретические вопросы бухгалтерского учета, анализа, контроля, аудита - нашли свое отражение в публикациях отечественных авторов, среди которых: Астахов В.П., Бабаева Ю.А., Бычкова С.М., Гетьман В.Г., Гиляровская Л.Т., Дмитриева И.М., Кожарский В.В., Кондраков Н.П., Леевик Ю.С., Нечитайло А.И., Николаева О.Е., Палий В.Ф., Пизенгольц М.З., Чая В.Т., Шеремет А.Д. и др.

Проблемы совершенствования учета, аудита, контроля в сельском хозяйстве в своих работах рассматривали Алборов Р.А., Павлычев А.И., Пизенгольц М.З., Рогуленко Т.М., Савицкая Г.В., Ширококов В.Г., Штейнман М.Я. и др.

Но споры по вопросам бухгалтерского учета финансовых результатов и методике проведения контрольных мероприятий продолжаются. Это говорит

о различных подходах ученых к этой проблеме

Цель и задачи исследования. Целью данной выпускной квалификационной работы является проведение оценки учета и контроля финансовых результатов на примере конкретной организации. Для достижения этой цели определены основные задачи:

- исследование теоретических основ учета и контроля финансовых результатов;
- проведение оценки организационно-экономической характеристики анализируемой организации;
- проведение оценки учета финансовых результатов;
- проведение оценки контроля финансовых результатов;
- сделать выводы и сформировать рекомендации по улучшению ведения учета и контроля финансовых результатов.

Объект и предмет исследования. Объектом исследования является СПК (колхоз) им. Чапаева Дебесского района Удмуртской Республики. Предметом исследования определена совокупность теоретических, методологических, правовых и практических вопросов учета и контроля финансовых результатов в сельскохозяйственной организации. Предметом исследования так же выступают теоретические и практические направления совершенствования бухгалтерского учета и контроля финансовых результатов сельскохозяйственных организаций.

Теоретическая и методическая основа работы базируется на нормативно-правовых актах Российской Федерации, научных работах отечественных и иностранных ученых в области бухгалтерского учета и контроля финансовых результатов, Международных стандартах финансовой отчетности, методических материалах, данных синтетического и аналитического учета и бухгалтерской финансовой отчетности исследуемой сельскохозяйственной организации за 2013-2015 гг.

Основные результаты исследования, являющиеся предметом защиты:

- теоретические аспекты учета и контроля финансовых результатов на предприятии;
- организационно-правовая и экономическая характеристика кооператива;
- учет и контроль финансовых результатов в анализируемой организации;
- предложения по совершенствованию учета и контроля финансовых результатов в анализируемой организации.

Практическая значимость исследования заключается в разработке теоретических положений, методов и рекомендаций по совершенствованию учета и контроля финансовых результатов. Практическое применение полученных результатов предполагает рационализацию учета финансовых результатов и их внутреннего контроля. Эти рекомендации и разработки могут существенно улучшить информационное обеспечение управления для принятия решений по повышению финансовых результатов организации.

Объем и структура работы. Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, приложений. Основное содержание работы изложено на 78 страницах машинописного текста, включая 21 таблицу и 3 рисунка.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

1.1 Экономическое содержание и классификация доходов, расходов и финансовых результатов

Одним из основных принципов рыночной экономики считается рентабельность работы предприятия. Прибыль определяет эффективность хозяйственной деятельности предприятия и является источником финансирования его дальнейшего развития. В Гражданском кодексе РФ[1] сказано, что извлечение прибыли является основной целью деятельности организаций (ст.50 ГК РФ).

С точки зрения бухгалтерского учета финансовый результат организации (прибыль либо убыток) – это конечный экономический итог хозяйственной деятельности организации, определяемый в виде разницы между доходами и расходами [24].

Доход – это распространенное, широко применяемое и крайне многозначное понятие. В широком смысле слова обозначает любой приток денежных средств либо получение материальных ценностей, обладающих денежной стоимостью. В более узком смысле доход приравнивают к прибыли.

Таблица 1.1 - Определение понятия «доход» в различных источниках

№ п/п	Источник	Определение
1	2	3
1.	Ст. 41 Налогового Кодекса РФ[2]	Доходом признается экономическая выгода в денежной или в натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить.
2	Современный экономический словарь [60]	Доход в широком смысле слова обозначает любой приток денежных средств либо получение материальных ценностей, обладающих денежной стоимостью (с. 74).
3	Толковый словарь Ефремовой [31]	Доход – это деньги или материальные ценности, получаемые государством, учреждением, предприятием или частным лицом в результате какой-либо деятельности (с. 318).
4	Экономика. Толковый словарь[53]	Доход – сумма, которую индивид может потратить за какой-то период времени без изменения размера своего капитала (с. 322).

Продолжение таблицы 1.1

1	2	3
5	Астахов В.П. [19]	Доход – увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме увеличения активов или их стоимости либо уменьшение обязательств, приводящее к увеличению собственного капитала, не связанного с вкладами собственников (с. 89).
6	Кондратова И.Г. [39]	Доход – это основной источник образования финансовых ресурсов предприятий и государственного бюджета (с.36).
7	Булатова А.С. [68]	Доход – денежные или иные ценности, получаемые в результате какой-либо деятельности (с. 112).
8	Кожарский В.В. [38]	Доход – результат производственно-хозяйственной деятельности, получаемый как разница между стоимостью реализованной продукции и услуг и производственными затратами (с.108).
9	Палий В.Ф. 54[]	Доход – это денежная сумма регулярно и законно поступающая в непосредственное распоряжение субъекта рыночных отношений
10	МСФО[48]	Доход – это валовое поступление экономических выгод в ходе обычной деятельности компании, приводящее к увеличению капитала, иному, чем за счет вкладов инвесторов. Доход включает в себя выручку от обычной деятельности и прочие доходы.
11	GAAP[61]	Доход отражается, когда он признан или может быть признан (т.е. существует возможность его признания). Признание дохода означает, что товары, или услуги, или другие виды активов проданы за наличные средства или в обмен на неденежные ресурсы. Признание также имеет место, когда покупатель предоставляет поставщику имеющую юридическую силу обязательства оплаты в день продажи соответствующих товаров или услуг. Возможность признания существует тогда, когда полученные в обмен на товар или услугу неденежные активы могут быть легко обращены в известные количества денежных средств, в соответствии с условиями продажи.

Согласно ПБУ 9/99«Доходы организации» [6], доход – это «увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала данной организации, за исключением вкладов учредителей (собственников имущества)».

Доходами не признаются следующие виды поступлений[6]:

- суммы НДС, акцизов и других обязательных платежей;
- в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;

- в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;

- в погашения кредита, займа, предоставленного заемщику.

В п. 4 ПБУ 9/99 указано, что доходы организации подразделяются на:

- доходы от обычных видов деятельности;

- прочие доходы.

Доходами от обычных видов деятельности являются выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг, которые являются предметом деятельности организации (п. 5 ПБУ 9/99) при условии, что:

- организация имеет право на получение этой выручки согласно конкретному договору купли-продажи или иному обоснованию;

- сумма выручки может быть определена;

- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение средств или экономических выгод;

- право собственности (владения, пользования, распоряжения) на продукцию перешло от изготовителя к покупателю, работа принята заказчиком, услуга оказана определенной организации или физическому лицу;

- произведенные расходы по данной операции могут быть определены.

Если в отношении денежных средств или иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из перечисленных условий, то в бухгалтерском учете признается не выручка, а кредиторская задолженность.

По некоторым операциям организации могут решать самостоятельно, является ли предмет их деятельности обычным или он относится к прочим операциям. К числу таких операций относятся [6]:

- поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации;

- поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
- прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности;
- поступления от продажи основных средств и иных активов;
- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке.
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;
- поступления в возмещение причиненных организации убытков;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- сумма дооценки активов;
- поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации);
- страховое возмещение;
- стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов[6].

Все остальные доходы организации относятся к прочим доходам.

Согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации»[7], расходами принято считать «уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводя-

щее к уменьшению капитала данной организации, за исключением уменьшения вкладов по решению учредителей (собственников имущества)».

Для более глубокого понимания термина «расходы», рассмотрим его с различных точек зрения авторов и трактовок в нормативных документах, включая и международные.

Таблица 1. 2 – Определение понятия «расходы» в различных источниках

№ п/п	Источник	Определение
1	2	3
1	Современный экономический словарь [60]	Расходы - перемещение средств в процессе хозяйственной деятельности, приводящее к уменьшению средств предприятия или увеличению его долговых обязательств. Как правило связано с ресурсным обеспечением производства, приобретением материалов, оборудования, оплаты труда работников, уплатой налогов.
2	Финансовый словарь[53]	Расходы – затраты организации, приводящие к уменьшению ее средств или увеличению ее обязательств.
3	Астахов В.П. [20]	Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению собственников имущества.
4	Бланк И.А.[22]	Расходы – уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала данной организации, за исключением уменьшения вкладов по решению учредителей (собственников имущества)
5	Стоянова Е.С.[62]	Расходы организации – это уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению собственников имущества.
6	МСФО[61]	Расходами признается уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода или возникновение обязательств, которые приводят к уменьшению капитала (кроме изменений, обусловленных изъятиями собственниками)
7	GAAP[61]	Расходы представляют собой использование или потребление товаров (работ, услуг) в процессе получения доходов. Под расходами понимается только выбытие или использование активов или возникновение обязательств в ходе осуществления основных видов деятельности компании. Если же затраты возникают в результате единичных или несистематических видов деятельности, то есть не относящихся к основным, то они признаются убытками. Убытки отличаются от расходов также тем, что возникают в результате фактов хозяйственной деятельности, не связанных с процессом получения прибыли, то есть с непрерывным процессом создания компанией товаров и услуг в течение определенного промежутка времени. Убытки показываются в отчетности на нетто-основе (то есть

		без налогов), а расходы формируются с учетом налогов.
--	--	---

Аналогично доходам, расходы организации подразделяются на [7]:

- расходы от обычных видов деятельности;
- прочие расходы (п. 4 ПБУ 10/99).

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с предметом деятельности организации: себестоимость проданной продукции (товаров, работ, услуг), коммерческие и управленческие расходы. При этом коммерческие и управленческие расходы могут признаваться в себестоимости проданной продукции (товаров, работ, услуг) полностью.

Расходами по обычным видам деятельности считаются также возмещение стоимости основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов, осуществляемых в виде амортизационных отчислений.

Прочими расходами являются [7]:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации;
- расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств;
- проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;
- отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение

вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности.

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- возмещение причиненных организацией убытков;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
- курсовые разницы;
- сумма уценки активов;
- перечисление средств (взносов, выплат и т.д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно - просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;
- расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества).

Как уже упоминалось выше, разница между доходами и расходами и есть финансовый результат предприятия, который является предметом исследования многих авторов. Их понимание сущности этого понятия далеко неоднозначно.

Так, К. Маркс считал, что финансовым результатом является прибыль, которая возникает «... лишь из прибавочного труда. Прибыль образуется в результате сокращения издержек даже на элемент, образующий прибавочную стоимость, на труд, уменьшая капиталисту издержки производства» [46, с. 224-245]. Примерно такое же определению понятия дают А. Смит, Д. Рикардо [59]. В то же время Д. Рикардо расценивал прибыль как основной вид дохода, которая есть результат труда рабочих.

Л.А. Бернштейн считал результаты деятельности организации «источником вознаграждения, необходимый для того, чтобы компенсировать инвесторам и кредиторам риски, которые они принимают на себя» [21].

По мнению Г.В. Савицкой финансовый результат – это «сумма полученной прибыли и уровнем рентабельности» [58].

Совет по МСФО определяет прибыль следующим образом: «Полная прибыль – это изменение собственного капитала (чистых активов) хозяйствующего субъекта за отчетный период, являющееся результатом хозяйственных операций и событий, не связанных с личным капиталом собственников фирмы. Она включает все изменения собственного капитала, произошедшее за период, за исключением тех, что являются следствием вкладов собственников и выплат собственникам» [28,с. 357].

Авторитетный российский ученый В. В. Ковалев полагает, что «понятие прибыли весьма неопределенно как в сущностном плане, так и в плане алгоритмическом». А вопрос выбора перечня доходов и расходов вариативен, поэтому: «Прибыль множественна по своему представлению и методам измерения и идентифицируется только тогда, когда четко определены понятия, во-первых, доходов и расходов (затрат) или капитала, и, во-вторых, способов их оценки и увязки в едином счетном алгоритме. Иными словами, прибыль — это расчетный и потому условный показатель; в зависимости от включенных в рассмотрение факторов и их количественной оценки могут исчисляться разные показатели прибыли»[36]

Ю.С. Леевик финансовый результат деятельности организации определяет как разницу между доходами и расходами за период [44].

О.В. Ефимова под финансовым результатом понимает прибыль организации, но при этом отмечая, что «действительно конечный результат тот, правом распоряжаться которым обладают собственники», подразумевая «прирост чистых активов» [45].

По мнению большинства авторов, финансовым результатом является итог хозяйственной деятельности организации и ее подразделений, выраженный в виде прибыли (убытка).

В свою очередь выделяют следующие виды прибыли:

1. Валовая прибыль – разница между выручкой за минусом НДС и себестоимостью реализованной продукции или услуг;
2. Прибыль (убыток) от продаж представляет собой выручку за вычетом коммерческих и управленческих расходов;
3. Прибыль (убыток) до налогообложения – это финансовый результат организации от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности предприятия за отчетный период.
4. Чистая прибыль (убыток) – прибыль, оставшаяся после уплаты всех налогов, сборов и других обязательных платежей в бюджет.

В современной экономической литературе существуют различные определения прибыли, которые схожи по своему смыслу.

Изучая множество научных определений прибыли, делаем вывод: прибыль представляет собой основной экономический показатель деятельности организации.

1.2 Нормативная база по учету доходов, расходов и финансовых результатов

Учет финансовых результатов является основным и наиболее важным вопросом во всей системе бухгалтерского учета. В настоящее время действует целый перечень нормативных актов, оказывающих влияние на учет финансовых результатов, которые можно разделить на 4 уровня.

Одними из важных нормативных документов системы первого уровня являются Налоговый кодекс Российской Федерации [2], Федеральный закон «О бухгалтерском учете» [3] и Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности [5], где закреплён ряд важных принципов и правил ведения бухгалтерского учета финансовых результатов, изложены основы его ведения.

Так с принятием главы 25 Налогового Кодекса Российской Федерации было установлено обязанное ведение налогового учета как самостоятельной системы.

Согласно статье 313 НК РФ налоговый учет - это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на прибыль на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ [2].

Отличие налогового учета от бухгалтерского очевидно уже в классификации доходов и расходов (табл.1.3 и таб. 1.4):

Таблица 1.3 – Группировка доходов

Налоговый учет	Бухгалтерский учет
1.доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав - доходы от реализации. (Ст. 248 НК РФ)	1. доходы по обычным видам деятельности
2.внереализационные доходы. (Ст. 250 НК РФ)	2.прочие доходы

Размер доходов определяется по первичным документам и документам налогового учета с исключением суммы налогов, предъявленных налогоплательщиком покупателю товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Налогоплательщик определяет налоговую базу на основании доходов от реализации. К таким доходам относятся [2]:

- выручка от реализации продукции (работ, услуг) собственного производства,
- выручка от реализации ранее приобретенных товаров,
- выручка от реализации имущественных прав.

К внереализационным доходам, учтенным за отчетный период в соответствии со статьей 250 НК РФ, относят такие поступления налогоплательщику, которые не связаны с выручкой от реализации продукции (работ, услуг) по обычным видам деятельности организации.

Чтобы определить налоговую базу по налогу на прибыль, организация должна уменьшить полученные доходы на величину расходов, произведенных для осуществления деятельности, направленной на получение доходов.

Рассмотрим классификацию расходов в сравнительной таблице (табл.1.4):

Таблица 1.4 – Группировка расходов

Налоговый учет	Бухгалтерский учет
1) расходы, связанные с производством и реализацией продукции 2) внереализационные расходы	1) расходы по обычным видам деятельности 2) прочие расходы К прочим расходам также относятся чрезвычайные расходы.

В соответствии со ст. 252 НК РФ любые затраты могут быть приняты к уменьшению налогооблагаемой прибыли при одновременном соблюдении следующих условий [2]:

- затраты связаны с деятельностью, приносящей прибыль;
- затраты экономически обоснованы;
- затраты документально подтверждены.

Второй уровень системы нормативного регулирования учета финансовых результатов формируют положения по бухгалтерскому учету, утверждаемые Министерством финансов РФ. Они фиксируют минимальные требования государства к ведению бухгалтерского учета и составлению бухгалтерской отчетности, исходя из потребностей рыночной экономики и мировой практики.

Так, согласно ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [5] начиная с 2011 год в форме отчета о финансовых результатах нет разбивки на разделы "Доходы и расходы по обычным видам деятельности" и "Прочие доходы и расходы", хотя квалификация выдержана, и прочие доходы и расходы сохранены.

Порядок формирования отчета о финансовых результатах организации основывается на данных бухгалтерского учета.

Документы третьего уровня – это методические указания и инструкции по ведению бухгалтерского учета финансовых результатов, а также методиче-

ские указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, инструкции по заполнению форм бухгалтерской отчетности. Важнейшими документами этого уровня являются План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению [10, 11].

Четвертый уровень в системе регулирования занимают рабочие документы организации, формирующие ее учетную политику в методическом, техническом и организационном аспектах. Наряду с документами учетной политики организации, имеется и ряд других документов – внутренние инструкции, необходимые для успешной организации и ведения бухгалтерского учета финансовых результатов в системе управления организацией и решения задач ее функционирования.

При ведении бухгалтерского учета для обобщения информации о доходах и расходах организации, а также выявления конечного финансового результата деятельности за отчетный период согласно Плану счетов применяются счета [10]:

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

На активно-пассивном счете 90 «Продажи» отражаются доходы и расходы по обычным видам деятельности организации.

К этому счету могут быть открыты субсчета [10]:

- 90-1 «Выручка»;
- 90-2 «Себестоимость продаж»;
- 90-3 «Налог на добавленную стоимость»;
- 90-4 «Акцизы»;
- 90-9 «Прибыль/ убыток от продаж».

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

Выручка - это сумма средств, которую организация получила или должна получить от покупателей (заказчиков) за проданные им товары (продукцию, выполненные работы, оказанные услуги).

Отразить выручку в учете необходимо сразу после того, как право собственности на продаваемые организацией товары (продукцию) перешло к покупателю (работа принята заказчиком, услуга оказана). Как правило, это происходит в момент отгрузки товаров (продукции) или в момент передачи заказчику результатов выполненных работ (оказанных услуг)[10].

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

На субсчете 90-3 «Налог на добавленную стоимость» учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика).

На субсчете 90-4 «Акцизы» учитываются суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров).

Организации - плательщики экспортных пошлин могут открывать к счету 90 «Продажи» субсчет 90-5 «Экспортные пошлины» для учета сумм экспортных пошлин.

Субсчет 90-9 «Прибыль /убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.[27]

Записи по субсчетам 90-1, 90-2,90-3, 90-4 производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по этим субсчетам и кредитового оборота по субсчету 90-1 закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль /убыток от продаж»и определяют финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывают с субсчета 90-9 «Прибыль /убыток от продаж» на счет 99 "Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 сальдо на отчетную дату не имеет.

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг, а при необходимости - и по другим направлениям (по регионам продаж и т.п.) [23].

Счет 91 "Прочие доходы и расходы" предназначен для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода. Данный счет по структуре порядку записей на нем аналогичен счету 90 «Продажи».

По кредиту этого счета в течение отчетного периода отражаются [10]:

- поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации, - в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;

- поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленных образцов и других видов интеллектуальной собственности;

- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, а также проценты и иные доходы по ценным бумагам;

- прибыль, полученная организацией по договору простого товарищества;

- поступления, связанные с продажей и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств в российской валюте, продукции, товаров;

- поступления от операций с тарой;

- проценты, полученные (подлежащие получению) за предоставление в пользование денежных средств организации, а также за использование кредитной организацией денежных средств, находящихся на счете организации;

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, полученные или признанные к получению;
- поступления, связанные с безвозмездным получением активов, - в корреспонденции со счетом учета доходов будущих периодов;
- поступления в возмещение причиненных организации убытков - в корреспонденции со счетами учета расчетов;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, - в корреспонденции со счетами учета расчетов;
- суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, - в корреспонденции со счетами учета кредиторской задолженности;
- курсовые разницы - в корреспонденции со счетами учета денежных средств, финансовых вложений, расчетов и др.;
- прочие доходы.

По дебету счета 91 в течение отчетного периода отражаются [10]:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, а также с участием в уставных капиталах других организаций;
- остаточная стоимость активов, по которым начисляется амортизация, и фактическая себестоимость других активов, списываемых организацией;
- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств в российской валюте, товаров, продукции;
- расходы по операциям с тарой;
- проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, уплаченные или признанные к уплате;
- расходы на содержание производственных мощностей и объектов, находящихся на консервации;
- возмещение причиненных организацией;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- отчисления в резервы под обесценение вложений в ценные бумаги, под снижение стоимости материальных ценностей, по сомнительным;
- суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
- курсовые разницы;
- расходы, связанные с рассмотрением дел в судах;
- прочие расходы.

Многие авторы учебников, такие как И.М. Дмитриева, С.М. Бычкова, Ю.А. Бабаев предлагают в состав прочих доходов и расходов включить чрезвычайные, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств. Ряд авторов – Ю.С. Леевик, М.З. Пизенгольц – зачисляют конкретные суммы доходов и расходов по чрезвычайным обстоятельствам хозяйственной деятельности на счет 99 «Прибыли и убытки».

К счету 91 могут быть открыты субсчета [10]:

- 91-1 «Прочие доходы»;
- 91-2 «Прочие расходы»;
- 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Записи по субсчетам 91-1 и 91-2 производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91-2 и кредитового оборота по субсчету 91-1 закрываются внутренними записями на субсчет 91-9 и определяют сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывают с суб-

счета 91-9 на счет 99 "Прибыли и убытки". Таким образом, на отчетную дату синтетический счет 91 сальдо не имеет [30].

Аналитический учет по счету 91 ведется по каждому виду прочих доходов и расходов. При этом построение аналитического учета по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же финансовой или хозяйственной операции, должно обеспечивать возможность выявления финансового результата по каждой операции.

Счет 98 "Доходы будущих периодов" предназначен для обобщения информации о доходах, полученных (начисленных) в отчетном, но относящихся к будущим отчетным периодам, а также предстоящих поступлениях задолженности по недостачам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы, и разницах между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и стоимостью ценностей, принятой к бухгалтерскому учету при выявлении недостачи и порчи [10].

К счету 98 могут быть открыты субсчета:

- 98-1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов»;
- 98-2 «Безвозмездные поступления»;
- 98-3 «Предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы»;
- 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей» [10].

На субсчете 98-1 учитывают доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам: арендную или квартирную плату, плату за коммунальные услуги, выручку за грузовые перевозки, перевозки пассажиров по месячным и квартальным билетам, абонементную плату за пользование средствами связи и т.д.

По кредиту счета 98 отражают суммы доходов, относящихся к будущим отчетным периодам, а по дебету - суммы доходов, перечисленные на соответст-

вующие счета при наступлении отчетного периода, к которому эти доходы относятся.

Аналитический учет по субсчету 98-1 ведется по каждому виду доходов[33].

На субсчете 98-2 учитывают стоимость безвозмездно полученных организацией активов. При этом суммы, учтенные на счете 98, списывают с него в кредит счета 91 "Прочие доходы и расходы".

Аналитический учет по субсчету 98-2 ведется по каждому безвозмездному поступлению ценностей.

На субсчете 98-3 учитывают предстоящие поступления, задолженности по недостачам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы.

Аналитический учет по субсчету 98-3 ведут по каждому виду недостач.

На субсчете 98-4 учитывают разницу между взыскиваемой с виновных лиц суммой за недостающие материальные и иные ценности и их стоимостью, числящейся в бухгалтерском учете организации.

Аналитический учет по субсчету 98-4 осуществляется по видам недостающих ценностей [33].

Счет 99 «Прибыли и убытки» предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году.

По дебету счета 99 отражают убытки (потери, расходы), а по кредиту - прибыль (доходы) организации. На счете 99 в течение отчетного года отражают [10]:

- прибыль или убыток от обычных видов деятельности;
- сальдо прочих доходов и расходов;
- суммы начисленного условного расхода по налогу на прибыль, а также суммы причитающихся налоговых.

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 закрывают. Заключительной записью от 31 декабря сумму

чистой прибыли (убытка) отчетного года списывают со счета 99 в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Построение аналитического учета по счету 99 должно обеспечивать формирование данных, необходимых для составления отчета о прибылях и убытках [11].

Нераспределенная прибыль – накопленная часть чистой прибыли, оставшаяся в распоряжении организации после выплаты дивидендов учредителям и отчислений резервный капитал.

Непокрытый убыток – сумма, на которую уменьшилась величина собственного капитала организации.

Для учета нераспределенной прибыли используется счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» [11].

Нераспределенная прибыль может быть использована на следующие цели:

- 1) Начисление дивидендов аукционерам (участникам) и удержание налога на доходы;
- 2) Начисление дивидендов аукционерам – работникам организации;
- 3) Погашение убытков прошлых лет;
- 4) Пополнение резервного капитала;
- 5) Увеличение уставного капитала;
- 6) Начисление премий сотрудникам организации [11].

В международной практике учета определение дохода как экономической категории раскрыто в Принципах подготовки и представления финансовой отчетности. Общие вопросы представления информации о доходах в бухгалтерской (финансовой) отчетности рассматриваются в МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности». Вопросы учета отдельных видов доходов затрагиваются большинством стандартов, в частности МСФО (IAS) 18 «Выручка», МСФО (IAS) 16 «Основные средства», МСФО (IAS) 17 «Аренда» и др [48].

Цель стандарта МСФО (IAS) 18 «Выручка» [47] — определение момента признания и оценки выручки, а также видов выручки, на которые распространяются правила стандарта.

В соответствии с МСФО (IAS) 18 выручка должна оцениваться по справедливой стоимости полученного или подлежащего получению возмещения.

Сумма выручки, возникающей от операции, обычно определяется договором между предприятием и покупателем или пользователем актива. Она оценивается по справедливой стоимости возмещения, полученного или подлежащего получению, с учетом суммы любых торговых или оптовых скидок, предоставляемых предприятием.

Критерии признания выручки различных видов доходов имеют свои особенности. Центральным моментом в признании выручки от реализации товаров является переход рисков и контроля от продавца к покупателю, а по оказанию услуг – надежность определения стадии завершенности работ [47].

Согласно МСФО 1 «Представление финансовой отчетности», учитывая метод классификации затрат, расходы разбиваются на различные подклассы [61].

Метод «по характеру затрат» предусматривает объединение расходов в Отчете о прибылях и убытках в соответствии с их целевым назначением. При этом расходы не перераспределяются в зависимости от их назначения внутри организации.

Метод «по назначению затрат» или «по себестоимости продаж» предусматривает классификацию расходов в соответствии с их назначением как части себестоимости продаж или, например, затрат на сбыт или на ведение административной деятельности. В обязательном порядке должна быть раскрыта себестоимость продаж [61].

Таким образом, очевидно, что Отчет по МСФО является более открытым, так как перечень статей в нем подробно расписан, и сразу видно, из каких составляющих складываются доходы, расходы и сам итоговый результат.

1.3 Основные направления развития контроля финансовых результатов

Для того чтобы всегда быть уверенными в достоверности бухгалтерской отчетности организации, а также фиксировать верный финансовый результат, необходимо проводить регулярный анализ и контроль.

Контроль – это проверка выполнения хозяйственных решений с целью установления их законности и экономической целесообразности[52].

Так же контроль – это источник информации о позитивных и негативных явлениях в производственной деятельности предприятия, организации или учреждения [33].

Контроль является эффективным способ предупреждения и выявления нарушений, посягательств на ресурсы (трудовые, материальные, денежные).

Костоева А.А. считает, что «контроллинг прибыли представляет собой систему внутреннего контроля, обеспечивающую концентрацию контрольных действий на наиболее приоритетных направлениях формирования и использования прибыли предприятия, своевременное выявление отклонений фактических результатов от предусмотренных и принятие оперативных управленческих решений по выполнению установленных заданий» [40].

Основной целью контроля финансовых результатов является повышение прибыльности деятельности предприятия средствами и методами контрольной деятельности.

Основными задачами контроля финансовых результатов являются [40]:

- установление законности оформления хозяйственных операций о деятельности организации в первичных документах и сверка данных, отраженных в учетных регистрах;
- проверка правильности формирования финансовых результатов организации;

- проверка расчетов налога на прибыль и своевременности его уплаты в бюджет;
- обеспечение контроля достоверности отражаемой в бухгалтерском учете и отчетности информации;
- анализ способов поиска резервов прибыли и эффективности ее использования;
- проверка полноты отражения на счетах бухгалтерского учета выручки от обычных видов деятельности, результатов прочей деятельности;
- разработка мероприятий и финансовых стратегий, направленных на снижение себестоимости и увеличение прибыли;
- контроль за соблюдением установленного режима финансирования различных затрат за счет прибыли;
- выявление отклонений фактического использования прибыли от планируемого, установление их причин и последствий;
- проверка правильности определения причитающихся бюджету платежей и оставляемой организации части прибыли.

Исследование предмета финансово-хозяйственного контроля разными способами и приемами создает метод контроля.

Различают две основных группы методов 33:

1. **Натуральный:** фактический обзор субъектов ведения хозяйства, инвентаризация, контрольные обмеры, лабораторный анализ, запуски сырья и материалов.
2. **Документальный:** экономический анализ, проверка документов, математическая проверка, сопоставление документов, хронологическая проверка, тестирование

Основными источниками данных о финансовом результате хозяйственно-финансовой деятельности компании служат Отчет о финансовых результатах, сведения программы 1С в аналитическом разрезе по счетам 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки», 84 «Нераспределенная

прибыль (непокрытый убыток)»; баланс организации; учредительные документы компании; приказы; распоряжения и др.

Прибыль является главным показателем деятельности компании и характеризует конечный финансовый результат.

На первоначальном этапе контроля финансовых результатов контролер устанавливает правильность определения организацией доходов, расходов, прибыли и выручки от реализации работ и услуг.

На основании первичных документов контролер сверяет данные, отраженные в Отчете о финансовых результатах по статье «Выручка от реализации продукции (работ, услуг)» с данными программы 1С.

После этого, проверяется правильность и законность оформления операций по реализации работ и услуг в первичных документах. При проверке сопоставляют дату отражения операции по выполнению работ и услуг в учетном регистре и дату оплаты по выписке банка и платежному требованию (поручению) или приходному кассовому ордеру [34].

Контролер обязан проверить правильность оценки и полноту отражения на счете 90 «Продажи» выручки от реализации продукции.

Далее изучаются и анализируются записи по счету 91 «Прочие доходы и расходы».

Углубляя анализ, изучают результаты по каждому элементу. При этом следует установить, правильно ли они отнесены на счет 91, не было ли допущено при списании сумм нарушений действующих положений.

Важным участком контроля является изучение информации на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» [34].

Контролер внимательно изучает записи за декабрь, когда сумма прибыли или убытка списывается со счета 99 на счет 84. Контролер анализирует правильность направления части прибыли на выплату доходов учредителям (участникам) компании [52].

Жаролгасова Р.Т. в своей монографии [32] для эффективного внутреннего контроля предлагает создать следующие центры ответственности:

1. Центр затрат или расходов – в свою очередь могут быть разделены на центр нормативных (целевых) затрат и центр дискреционных затрат. Результат первых может быть измерен в финансовом выражении по факту, а во втором случае результаты измеряют по плановым показателям.

2. Центр поступлений – отвечает за реализацию продукции, но не контролирует ее производство.

3. Центр прибылей – несет ответственность как за поступления, так и за расходы.

4. Инвестиционные центры - отвечают за поступления от реализации, издержки, принимают решения по оборотному капиталу и капиталовложениям.

ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В СПК (К-3) ИМ. ЧАПАЕВА

2.1 Анализ основных экономических показателей и финансового состояния организации

Дебёсский район расположен в северо-восточной части Удмуртской Республики, граничит с Шарканским, Игринским, Кезским районами Удмуртской Республики и Пермским краем. Расстояние от села Дебёсы до столицы Удмуртии города Ижевска – 140 километров, до ближайшей железнодорожной станции – 32 километра. Национальный состав района представлен 23 национальностями. 72 % проживающих – удмурты. На территории района 10 поселений, 61 населенный пункт из них 2 села (Дебёсы, Тыловой) и 59 деревень. Центр района – село Дебёсы. Основано в 1749 году, с 1929 года – райцентр. Расположено оно на левом берегу реки Чепцы. Село огибает дорога федерального значения Казань - Малмыж - Пермь – Екатеринбург. Численность населения составляет (на 01.01. 2015 г.) 12283 человек.

Агропромышленный комплекс района представлен 15 сельскохозяйственными производственными кооперативами, 12 крестьянскими (фермерскими) хозяйствами. Основные направления их деятельности - молочно-мясное животноводство, растениеводство.

Одним из сельскохозяйственных предприятий является СПК (колхоз) им. Чапаева, расположенный в д. Старый Кыч в 20 км к юго-западу от села Дебёсы, 120 км от города Ижевска, до ближайшей железнодорожной станции п.Кез – 50 км.

Землепользование СПК (колхоза) представляет собой компактный вытянутый массив – с севера на юг. Площадь сельскохозяйственных угодий 2192 га, из них пашни 2057 га, сенокосов 57 га, пастбищ 78 га.

По природно-климатическим данным СПК (колхоз) имени Чапаева входит в северный, агроклиматический район, умеренно-теплый, умеренно-влажный.

На всей территории кооператива рельеф холмисто-увалистый. Увалы имеют плоские вершины и располагаются с севера на юг. Вся территория хозяйства в сильной степени изрезана овражно-балочной сетью. Балки и овраги глубокие, разветвленные с крутыми и обрывистыми склонами и неширокими днищами.

Территория хозяйства относится к лесолуговой зоне. Травянистая растительность довольно разнообразная.

В поймах рек Кыч и Ил распространены злаковые луга с овсяницей луговой, тимофеевкой луговой, ежой сборной. Встречаются участки с преобладанием бобовых: чины луговой, клевера, мышиного горошка, донника.

Наиболее распространенными почвами в хозяйстве являются дерново-подзолистые. Затем идут дерново-карбонатные, серые лесные.

По механическому составу преобладают почвы среднесуглинистого и тяжелосуглинистого состава. Почти все пахотные угодия подвержены водной эрозии.

По данным агрохимического обследования большая часть пахотных угодий имеет повышенную кислотность и низкую обеспеченность фосфором.

Устав СПК утвержден общим годовым собранием членов колхоза имени Чапаева протокол № 1 от 16.03.2012 г., зарегистрирован Межрайонной ИФНС №3 по Удмуртской Республике.

Согласно Устава высшими органами управления являются Наблюдательный Совет и Общее собрание. Руководство текущей деятельностью осуществляется правлением СПК в лице председателя Хохряковой Татьяны Мефодьевны.

СПК им. Чапаева является юридическим лицом и имеет в собственности обособленное имущество, отражаемое на его самостоятельном балансе. Также может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

Для осуществления деятельности СПК имеет право заключать договора, связанные с осуществлением основных видов деятельности, открывать расчетные и другие счета в любом банке, распоряжаться прибылью, оставшейся в распоряжении, после уплаты налогов и других обязательных платежей.

СПК обязан: целевым образом использовать переданное ему имущество, в установленном порядке вести бухгалтерский учет и своевременно предоставлять финансовую отчетность; уплачивать налоги и другие обязательные платежи, определенные законодательством РФ, осуществлять социальное, медицинское и иные виды обязательного медицинского страхования работников.

Основным видом деятельности предприятия в соответствии с учредительными документами является производство и реализация сельскохозяйственной продукции. Основными отраслями в животноводстве являются производство молока и мяса крупного рогатого скота, в растениеводстве – производство зерна.

Пунктами сдачи сельскохозяйственной продукции являются: молоко – с. Дебесы – 20 км ОАО «Милком», мясо – с. ЗураЙгринского района – 60 км ООО "Мясная компания".

Организационная структура хозяйства представлена административно-управленческим персоналом (АУП), машинно-тракторной мастерской (автогаражом, тракторно-полеводческой бригадой), зерновым складом, молочно-мясным скотоводством (Приложение А, рисунок 1).

Рассматривая структуру управления СПК им. Чапаева (Приложение А, рисунок 2) мы видим, что во главе хозяйства стоит председатель, которому подчинены главные специалисты. Также в подчинении находятся бригадиры, старший ветврач, заведующий МТМ.

Среднегодовая численность работающих за 2015 год составила 61 человек, численность работающих на конец года составляет 59 человек, в том числе женщин 27 человек.

Для того, что бы проанализировать финансово-хозяйственную деятельность СПК необходимо рассчитать основные экономические показатели деятельности организации (таблица 2.5).

Таблица 2.5 - Основные показатели деятельности организации

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015 г. в % к 2013 г.
1	2	3	4	5
А. Производственные показатели:				
1. Произведено продукции, ц:				
молоко	15 795	16158	16622	105,24
прирост живой массы КРС	894	1036	1122	125,5
зерно	4 200	4329	5042	120
2. Площадь с.-х. угодий, га	2192	2192	2192	100
в т.ч.				
пашни	2057	2057	2057	100
сенокос	57	57	57	100
пастбища	78	78	78	100
3. Урожайность с 1 га, ц:				
зерна	8,78	13,90	14,2	161,73
4. Среднегодовое поголовье скота, услов. голов	897	889	916	102,19
в т.ч.				
коров	315	315	315	100
5. Продуктивность с.-х. животных:				
среднегодовой удой молока на 1 корову, кг	5 014,29	5 129,52	5 276,83	105,24
среднесуточный прирост живой массы КРС, г	646,26	718,57	762,77	118
Б. Экономические показатели:				
6. Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	27 904	34 938	37 782	135,4
в т.ч. с.-х. продукции	27 649	34 636	37 335	135
7. Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	25 707	32 324	35 663	138,73
в т.ч. с.-х. продукции	25 574	31 828	35 614	139,26
8. Прибыль (убыток) от продажи (+,-), тыс. руб.	2 197	2 614	2 119	96,45
9. Прибыль (убыток) до налогообложения (+,-), тыс. руб.	7 216	4 945	4 303	59,63
10. Чистая прибыль (убыток) (+,-), тыс. руб.	7 180	4 922	4 276	59,55

11. Уровень рентабельности (убыточности) деятельности (+,-), %	8,56	8,09	5,94	-
в.т.ч. от продажи с.-х. продукции	8,11	8,82	4,83	-

По данным таблицы 2.5 можно сделать следующие выводы:

1. Основные производственные показатели в 2015 году по отношению у 2013 г увеличились в среднем на 20%. Так производство молока увеличилось на 5,24%, урожайность зерна в целом и прирост живой массы – на 20% и 25,5% соответственно.

2. На протяжении анализируемого периода наличие и структура сельскохозяйственных угодий не изменилась и составила 2192 га, из них 2057 га пашни. При этом значительно увеличилась урожайность зерновых культур с 1 га в 2015 г. по сравнению с 2013 г. и составила 61,73%.

3. Среднегодовое поголовье скота на период 2013-2015 гг незначительно увеличилась, но количество коров основного стада осталось неизменным.

4. Выручка от продажи продукции (работ, услуг) к 2015 г. возросла на 35,4% и составила 37 782 тыс. руб., в т.ч. выручка от сельскохозяйственной продукции за анализируемый период увеличилась на 35 % и составила 37 335 тыс. руб. Данные цифры говорят об увеличении валового производства продукции и ее последующей реализации на рынок. В то же время значительно увеличивается себестоимости сельскохозяйственной продукции, а именно на 39,26%.

5. Чистая прибыль 2015 г по сравнению с 2013 г уменьшилась на 41,45%, уровень рентабельности тоже снизился с 8,11% в 2013 году до 4,83% в 2015 году. Это указывает на плохую организацию использования имеющихся у СПК различного рода ресурсов.

Данный анализ говорит о желании СПК им. Чапаева увеличить количество и качество выпускаемой продукции, но в связи с увеличением себестоимости продукции, эффективность производственной деятельности не наблюдается. Для того чтобы повышать эффективность интенсификации производства необходимо рационально использовать производственные ресурсы, сни-

жать себестоимость продукции, стремиться к внедрению новых технологий, улучшению качества продукции и правильному размещению производства, а также искать новых партнеров для реализации продукции.

Таблица 2.6 - Показатели эффективности использования ресурсов и капитала организации

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015 г. в % к 2013 г.
1	2	3	4	5
А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств				
1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. в т.ч. производственных	31 217,5	33 761	38 663	123,85
2. Фондообеспеченность, тыс. руб./100 га	1426	1654	1873	131,35
3. Фондовооруженность, тыс. руб./чел.	473,64	614,61	684,4	144,5
4. Фондоемкость, руб.	1,22	1,14	1,12	91,8
5. Фондоотдача, руб.	0,82	0,87	0,89	108,53
6. Рентабельность использования основных средств, %	22,97	13,57	10,41	-
Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов				
7. Затраты труда, тыс. чел.-час. в т.ч. в растениеводстве в животноводстве	145 10 40	142 10 71	146 9 73	100,69 90 182,5
8. Производительность труда, тыс.руб./чел. в т.ч. в растениеводстве в животноводстве	635,48 189,02 465,73	815,43 211,44 631,63	932,19 268,93 694,33	146,69 142,28 149,08
9. Фонд оплаты труда, тыс. руб.	7657	9047	9980	130,34
10. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб.	3,64	3,86	3,79	104,12
В. Показатели эффективности использования земельных ресурсов				
11. Произведено ц молока на 100 га с.-х. угодий зерна на 100 га пашни	720,57 8,78	737,14 13,90	758,30 14,2	105,24 161,73
Г. Показатели эффективности использования материальных ресурсов				
12. Материалоотдача, руб.	0,96	1,01	1,05	109,38
13. Материалоемкость, руб.	1,04	0,99	0,95	91,35
14. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, руб.	7,57	7,57	5,90	77,94
15. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), руб.	0,92	0,93	0,94	102,17
Д. Показатели эффективности использования капитала				
16. Рентабельность совокупного капитала (активов), %	12,08	7,75	6,23	-
17. Рентабельность собственного капитала, %	16,52	10,17	8,12	-

18. Рентабельность внеоборотных активов, %	20,34	13,17	10,41	-
19. Рентабельность оборотных активов, %	29,78	18,83	15,50	-

Рассмотрев показатели эффективности использования ресурсов и капитала организации, можно сделать следующие выводы:

За период с 2013 г. по 2015 г. среднегодовая стоимость основных средств увеличилась на 23,85%, фондообеспеченность и фондовооруженность увеличились на 31,35% и 44,5% соответственно, что связано главным образом с увеличением среднегодовой стоимости основных средств и уменьшением численности работников. Также незначительно снизилась фондоемкость на 8,2%, а фондоотдача увеличилась на 8,53%. В целом рентабельность использования основных средств снизилась с 22,97% до 10,41%.

Рассматривая эффективность использования трудовых ресурсов, видим, что затраты труда по отношению к базисному году практически не изменились, но при этом количество затрат в растениеводстве уменьшилось на 10%, в животноводстве увеличилось на 82,5%, а затраты труда в прочих производствах остались неизменными. Производительность труда в целом по организации возросла на 46,69%, в животноводстве и в растениеводстве – на 49,08% и 42,28% соответственно. Фонд оплаты труда увеличился на 30,34%, притом выручка на 1 руб. оплаты труда увеличилась на 4,12%.

Также по данным таблицы видно улучшение использования земельных ресурсов, так молока на 100 га с.-х. угодий произведено в 2015 г. на 5,24% больше, чем в 2013 году, урожайность зерна на 100 га пашни в отчетном периоде увеличилось на 61,73%.

По данным анализа материалоотдача увеличилась на 9,38% и составила в 2015 году 1,05 руб. Материалоемкость в рассматриваемом СПК уменьшилась на 8,65%, что говорит об эффективном использовании сырья. Также заметно сокращение прибыли на 1 руб. материальных затрат на 22,06% и соответственно увеличение затрат на 1 руб. выручки от продажи продукции на

2,17%. Для того, чтобы решить данную проблему необходимо эффективное и разумное использование производственных запасов, притом улучшая качество работы и заинтересованность рабочей силы.

Проанализировав показатели эффективности использования капитала можно сделать вывод, что рентабельность совокупного капитала сократилась с 12,08% в 2013 году до 6,23% в 2015 году – что сигнализирует об увеличении неэффективности использования активов: запасов, денежных средств и т.д.; рентабельность собственного капитала - с 16,52% до 8,12%; рентабельность внеоборотных активов – с 20,34% до 10,41%; рентабельность оборотных активов – с 29,78% до 15,50% - что говорит о неэффективном использовании как внеоборотных активов, так и оборотных.

Таблица 2.7 - Движение денежных средств организации, тыс. руб.

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015 г. в % к 2013 г.
1	2	3	4	5
1. Поступление денежных средств - всего	36160	40327	45575	126,04
в том числе:				
а) от текущей деятельности	35535	38827	41335	116,32
б) от инвестиционной деятельности	500	1500	-	0
в) от финансовой деятельности	125	-	4240	3392
2. Расходование денежных средств - всего	36101	40386	45538	126,14
в том числе:				
а) в текущей деятельности	28939	31421	33732	116,56
б) в инвестиционной деятельности	3783	5750	8952	236,64
в) в финансовой деятельности	3379	3215	2854	84,46
3. Чистые денежные средства - всего	59	-59	37	62,71
в том числе:				
а) от текущей деятельности	6596	7406	7603	115,27
б) от инвестиционной деятельности	-3283	-4250	-8952	272,68
в) от финансовой деятельности	-3254	-3215	1386	-
4. Остаток денежных средств на конец отчетного периода	106	47	84	79,25

Анализ движения денежных средств показал, что поступлений в 2015 г на 26,04% было больше, чем в 2013 г, притом поступлений от инвестиционной деятельности в 2015 г не было, а поступления от финансовой деятельности увеличились практически в 34 раза.

Расходование денежных средств в целом тоже увеличилось на 26,14%, притом от текущей деятельности – на 16,56%, от инвестиционной – на 136,64%, а от финансовой деятельности расходование денежных средств сократилось на 16,54%.

Заметим, что за анализируемый период наличие чистых денежных средств сократилось с 59 тыс. руб. до 37 тыс. руб. или на 37,29% по сравнению с 2013 годом. Остаток денежных средств на конец 2015 г также уменьшился на 20,75%.

Таблица 2.8 - Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости организации

Показатели	Нормальное ограничение	На конец года			2015 г. в % к 2013 г.
		2013 г.	2014 г.	2015 г.	
1	2	3	4	5	6
1. Коэффициент покрытия (текущей ликвидности)	$\geq (0,2 \div 0,5)$	7,53	5,2	4,51	59,89
2. Коэффициент абсолютной ликвидности	≥ 2	0,03	0,009	0,01	33,33
3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия)	≥ 1	0,5	0,43	0,37	74
4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб.	_____	7 139	10 017	8 933	125,13
5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб.	_____	18851	19726	19131	101,49
6. Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.:					
а) собственных оборотных средств	_____	-16111	-15091	-16578	102,9
б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат	_____	-4399	-5382	-6380	145,03
7. Коэффициент автономии (независимости)	$\geq 0,5$	0,71	0,74	0,74	104,23
8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	≤ 1	0,41	0,34	0,36	87,8
9. Коэффициент маневренности	$\geq 0,5$	0,16	0,21	0,17	106,25
10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	$\geq 0,1$	0,29	0,37	0,32	110,34
11. Коэффициент соотношения	≥ 1	0,22	0,14	0,14	63,64

собственных и привлеченных средств					
12. Коэффициент финансовой зависимости	$\leq 1,25$	0,9	0,88	0,88	97,78

Анализируя показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости организации можно сделать следующий вывод.

Коэффициент покрытия за анализируемый период уменьшился на 40,11% и составил 4,51. Коэффициент абсолютной ликвидности также уменьшился в 3 раза, а именно с 0,03 до 0,01, и его значение все еще остается ниже уровня нормы, что говорит о невозможности организации в ближайшее время погасить часть краткосрочной задолженности. Коэффициент быстрой ликвидности снизился на 26% и в 2015 году составил 0,37, что тоже ниже нормы. Но количество собственных оборотных средств организации за рассматриваемый период увеличилось на 25,13% и составило 8933 тыс. руб.. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат незначительно увеличилась. У СПК наблюдается недостаток собственных оборотных средств, который к тому же еще и увеличился на 2,9%. На 45,03% увеличился недостаток общей величины основных источников для формирования запасов и затрат. Коэффициент автономии (независимости) за анализируемый период увеличился на 4,23%, притом он выше нормы и составляет 0,74. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств с 2013 г по 2015 г уменьшился на 12,2% и остается ниже нормы. Коэффициент маневренности не соответствует норме и в 2015 г. составил 0,17. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования за 2013-2015 гг вырос на 10,34% и его значение составило 0,32, что является выше нормы. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств в 2014 г по сравнению с 2013 г уменьшился на 36,36% и в 2015 г. остался неизменным. Его значение равно 0,14, что значительно ниже нормы. Значит, организация не сильно зависит от привлечения заемных средств. Коэффициент финансовой зависимости уменьшился на 2,22% и составил 0,88, что соответствует норме.

2.2 Анализ финансовых результатов деятельности организации

Конечный финансовый результат деятельности сельскохозяйственной организации является предметом финансового анализа.

Основным источником изучения и анализа финансовых результатов является Отчет о финансовых результатах, позволяющий проанализировать финансовые результаты, полученные от всех видов деятельности организации, установить структуру прибыли и динамику показателей [57].

Данные для оценки динамики показателей финансовых результатов за отчетный период и предыдущие периоды в СПК «Чапаева» приводятся в таблице 2.9.

Таблица 2.9 - Анализ состава и динамики финансовых результатов, тыс. руб.

Показатель	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Изменения 2015г. к 2013г.	
				±	%
1	2	3	4	5	6
1. Выручка от продажи	27904	34938	37782	9878	135,4
2. Себестоимость продаж	25707	32324	35663	9956	138,7
3. Валовая прибыль (убыток)	2197	2614	2119	-78	96,5
4. Коммерческие расходы	-	-	-	-	-
5. Управленческие расходы	-	-	-	-	-
6. Прибыль (убыток) от продажи	2197	2614	2119	-78	96,5
7. Проценты к получению	-	-	-	-	-
8. Проценты к уплате	1556	1112	783	-773	50,3
9. Прочие доходы	8485	4461	4228	-4257	49,8
10. Прочие расходы	1910	1018	1261	-649	66
11. Прибыль (убыток) до налогообложения	7216	4945	4303	-2913	59,6
12. Текущий налог на прибыль	-	-	-	-	-
13. Прочее	36	23	27	-9	75
13. Чистая прибыль (убыток)	7180	4922	4276	-2904	59,6

По данным таблицы 2.9 видно, что сумма выручки от продажи продукции (работ, услуг) в 2015 г. по сравнению с 2013г. увеличилась на 9878 тыс. руб. или на 35,4 %, что объясняется тем, что продажа сельскохозяйственной

продукции является прогрессирующей отраслью. Повышение выручки от продажи сельскохозяйственной продукции оценивается нами положительно. Данное увеличение связано с ростом объема продаж или улучшением качества выпускаемой продукции.

Себестоимость продаж также увеличилась на 9956 тыс. руб. или на 38,7%. Но темпы роста выручки от продажи сельскохозяйственной продукции ниже темпов роста себестоимости продаж. На основе этого понижается валовая прибыль на 78 тыс. руб. или на 3,5%.

Также наблюдаем спад прибыли до налогообложения в 2015г. по сравнению с 2011г. на 40,4% или на 2913 тыс. руб., чистая прибыль также снизилась на 2904 тыс. руб. или на 40,4%.

Таким образом, на основании анализа состава и динамики финансовых результатов можно сделать вывод, что сельскохозяйственная деятельность СПК им. Чапаева не является столь успешной, так как прибыль организации идет на спад.

При определении факторов, влияющих на прибыль, учитывают следующие факторы первого порядка: объем реализации продукции, уровень среднереализационных цен, себестоимости продукции [57].

Изменение объема реализации продукции может оказать и положительное, и отрицательное влияние на сумму прибыли.

Уровень среднереализационных цен и величина прибыли находятся в прямо пропорциональной зависимости: при росте цен сумма прибыли возрастает, и наоборот.

Себестоимость продукции и прибыль находятся в обратно пропорциональной зависимости: уменьшение себестоимости благоприятно влияет на рост прибыли, и наоборот [67].

Расчет влияния этих факторов на сумму прибыли можно выполнить способом цепной подстановки

По зерновым и зернобобовым культурам:

$$P_0 = VPP_0 \times (c_0 - c_0) = 432 \times (0,40 - 0,54) = - 60,48 \text{ тыс. руб.}$$

$$P_{\text{усл } 1} = VPP_1 \times (c_0 - c_0) = 350 \times (0,40 - 0,54) = - 49 \text{ тыс. руб.}$$

$$P_{\text{усл } 2} = VPP_1 \times (c_1 - c_0) = 350 \times (0,36 - 0,54) = - 63 \text{ тыс.руб.}$$

$$P_1 = VPP_1 \times (c_1 - c_1) = 350 \times (0,36 - 0,39) = - 10,5 \text{ тыс.руб.}$$

$$\Delta P_{\text{общ}} = P_1 - P_0 = - 10,5 - (- 60,48) = 49,98 \text{ тыс.руб.} - \text{общее изменение}$$

прибыли за анализируемый период

$$\Delta P_{VPP} = P_{\text{усл } 1} - P_0 = - 49 - (- 60,48) = 11,48 \text{ тыс. руб.} - \text{изменение при-}$$

были за счет изменения объема реализованной продукции.

$$\Delta P_{\text{ц}} = P_{\text{усл } 2} - P_{\text{усл } 1} = - 63 - (- 49) = - 14 \text{ тыс. руб.} - \text{изменение прибыли}$$

за счет изменения средней цены реализации.

$$\Delta P_{\text{с}} = P_1 - P_{\text{усл } 2} = - 10,5 - (- 63) = 52,5 \text{ тыс. руб.} - \text{изменение прибыли}$$

за счет изменения себестоимости единицы продукции.

Аналогичные расчеты проводятся по каждому виду продукции, представленные в таблице 2.10.

Таблица 2.10 – Показатели для факторного анализа по каждому виду продукции

Вид продукции	Зерновые и зернобобовые культуры		КРС		Молоко цельное		Итого	
	2013 г	2015г	2013 г	2015г	2013 г	2015г	2013 г	2015г
Показатель	2	3	4	5	6	7	8	9
Количество реализованной продукции, ц.	432	350	1136	1108	13711	15083	-	-
Средняя цена реализации, тыс.руб.	0,40	0,36	5,48	7,82	1,55	1,90	-	-
Себестоимость 1 ц., тыс.руб.	0,54	0,39	8,79	10,51	1,12	1,58	-	-
Полная себестоимость реализации, тыс.руб.	233	136	9981	11642	15359	23836	25573	35614
Выручка от реализации, тыс.руб.	172	126	6217	8656	21259	28553	27648	37335
Сумма при-	-61	-10	-3764	-2986	5900	4717	2075	1721

были от реализации продукции, тыс.руб.								
--	--	--	--	--	--	--	--	--

Полученную при анализе информацию можно сгруппировать как по видам продукции, так и по факторам (таблица 2.11).

Если говорить в целом по предприятию, то прибыль 2015 г по сравнению с 2013г. снизилась на 239,17 тыс.руб. В большей мере на это повлияло уменьшение прибыли от продажи молока на 1069,17 тыс.руб. На снижение прибыли от продажи молока повлияла себестоимость, которая уменьшилась на 6938,18 тыс.руб.

Таблица 2.11 - Обобщение результатов факторного анализа прибыли от продаж по видам продукции

Вид продукции	Влияние на прибыль от продаж (+, -), тыс. руб.:			
	общее	первого фактора (изменения количества реализованной продукции)	второго фактора (изменения полной себестоимости единицы продукции)	третьего фактора (изменения цены единицы продукции)
1	2	3	4	5
Зерновые и зернобобовые культуры	+49,98	+11,48	+52,5	-14
КРС	+779,64	+92,68	-1878,60	+2565,56
Молоко цельное	-1069,17	+589,96	-6938,18	+5279,05
Итого	-239,55	+694,12	-8764,28	+7830,61

Прибыль от продажи зерновых и зернобобовых за анализируемый период увеличилась на 49,98 тыс.руб., хотя СПК в этой отрасли имеет убыток в 2015 г. В связи с увеличением объема реализации, прибыль увеличилась на 11,48 тыс.руб. В результате изменения себестоимости прибыль увеличилась на 52,5 тыс.руб. А изменение цены реализации уменьшило прибыль на 14 тыс.руб. Прибыль от реализации КРС увеличилась на 779,64 тыс.руб. за счет увеличения цены реализации на 2565,56 тыс.руб.

Исходя из данного анализа, можно сделать вывод, что организации необходимо снизить по максимуму себестоимость единицы продукции, увеличить количество реализованной продукции и найти более выгодный рынок сбыта продукции.

2.3 Оценка состояния бухгалтерского учета и внутреннего контроля финансовых результатов организации

Бухгалтерский учет финансово-хозяйственной деятельности и контроль за эффективным и экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, сохранностью собственности организации на СПК им. Чапаева ведет бухгалтерская служба: главный бухгалтер, бухгалтер по животноводству, бухгалтер-кассир.

Ответственность за бухгалтерский учет возложена на главного бухгалтера, который подчиняется председателю СПК. Также главный бухгалтер несет ответственность за своевременное, полное и достоверное представление бухгалтерской отчетности, распределяет служебные обязанности между подчиненными ему бухгалтерами и контролирует их исполнение.

Работу главного бухгалтера регламентируют Федеральный Закон «О бухгалтерском учете», нормативные документы, приказы и распоряжения председателя СПК им. Чапаева.

Главный бухгалтер согласно законодательству о бухгалтерском учете составляет Учетную политику СПК, в которой отражены структура и особенности работы организации, необходимые для обеспечения его финансовой устойчивости. Учетная политика СПК им. Чапаева состоит из 6-ти разделов.

Раздел 1 является введением. Раздел 2 указывает нормативную базу составления учетной политики.

В третьем разделе учетной политики, раскрывающем организационную форму бухгалтерской службы, указано:

1. Виды деятельности СПК
2. Основные задачи бухгалтерского учета
3. Систематизация документирования хозяйственных операций
4. Оформление распорядительной документации
5. Порядок проведения инвентаризации, предусмотренный законодательством

В 4 разделе рассматриваются технические аспекты учетной политики, а именно: указан перечень лиц имеющих право подписи первичных учетных документов, установлены формы первичной учетной документации и внутренней отчетности. Отмечено, что в СПК порядок и сроки составления бухгалтерской отчетности соответствуют срокам, установленным законодательством РФ. инвентаризация материальных ценностей проводится ежегодно на 1-ое число октября месяца.

Учетной политикой предусмотрен рабочий план счетов бухгалтерского учета СПК, который содержит синтетические и аналитические счета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности.

Раздел 5 раскрывает методические аспекты учетной политики. В учетной политике организации определено, что для целей налогообложения прибыли установлен линейный метод амортизации по объектам амортизируемого имущества. Рассмотрен забалансовый учет.

В 6-ом разделе установлены налоговые аспекты учетной политики. В бухгалтерском учете обеспечиваются требования к разделному учету в соответствии с положениями НК РФ. Проводятся регулярные сверки расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами.

Все хозяйственные операции оформляются первичными документами, подлежащие обязательной проверке по форме (полнота, правильность оформления, присутствие всех обязательных реквизитов) и по содержанию (законность операций). Документ создается во время совершения операции с осуществлением контроля правомочий подписавших их лиц. Ответственность за

своевременное и качественное создание документов, фиксирующих факт совершения хозяйственной операции, и передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете возложена на лиц, оформляющих и подписывающих эти документы. В конце отчетного года документы подшиваются в папку, на титульном листе прописывают наименование организации, название документа, порядковый номер и срок хранения. После этого папки сдаются в архив, где хранятся в течение указанного сроков, но не менее 5 лет.

В СПК им. Чапаева бухгалтерский учет ведется с использованием компьютерной техники и бухгалтерских программ: «1С: Предприятие» Конфигурация «Сельхозпредприятие. Бухгалтерский учет ЕСХН», Камин: Расчет заработной платы версия 2.0 ПРОФ. Данные бухгалтерские программы позволяют решить весь спектр задач организации как бухгалтерского, так и налогового учета. Система формирует полный набор стандартных отчетов. Пользователь имеет возможность самостоятельно создать любую форму регистров и отчетности, которые соответствуют журнально-ордерной форме, и распечатать их.

Учет в СПК организован таким образом, что расхождений между методами налогового и бухгалтерского учета практически не возникает, что облегчает учет формирования налога на прибыль предприятия. Организация является плательщиком Единого сельскохозяйственного налога, с связи с этим уплачивает следующие налоги и сборы:

- ЕСХН
- Налог на доходы физических лиц
- Транспортный налог
- Страховые взносы в ПФР, ФСС, ФОМС

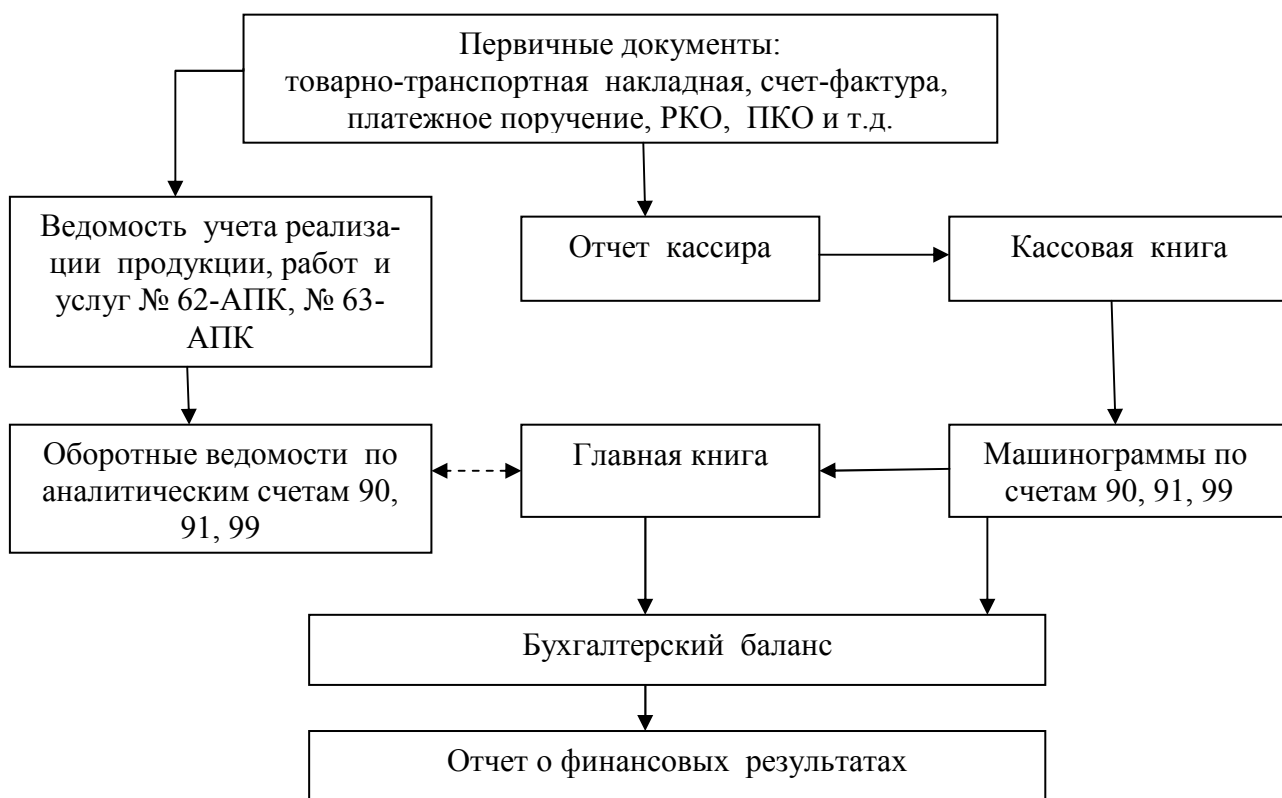
В целом бухгалтерский учет в СПК организован хорошо. Каждый бухгалтер отвечает за свой участок и формирует соответствующую отчетность, опираясь на первичные документы.

Финансовый результат организации формируется из доходов и расходов от основной деятельности и прочих доходов и расходов.

Введение бухгалтерского учета финансовых результатов колхоза можно представить в виде следующей схемы (рис. 2.3).

СПК им. Чапаева основную часть своей прибыли получает от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства. Прибыль формируется как разница между выручкой от реализации товаров и затратами на ее производство, переработку и продажу.

Доходами от обычного вида деятельности считают выручку от продажи товаров и услуг. Расходами принято считать: материальные затраты (семена и посадочный материал, корма, минеральные удобрения, средства защиты растений, электроэнергия, топливо, нефтепродукты, запасные материалы, работы и услуги, выполненные сторонними организациями, транспортировка грузов, ремонт техники, зоотехническое и ветеринарное обслуживание); оплата труда с отчислениями; амортизация; прочие затраты (почтово-телеграфные, командировочные и т.д.).



Условное обозначение:

→ последовательность записей
 ← - - - → сверка записей

Рисунок 2.3 – Схема документооборота по учету финансового результата в СПК им. Чапаева

Первичными документами по учету доходов и расходов от обычных видов деятельности являются:

1. Товарно-транспортная накладная (зерно) (форма № СП-31) - заполняются для учета отправки на приемные пункты зерна.
2. Реестр документов на выбытие продукции (форма № СП-3)
3. Товарно-транспортная накладная (животные) (форма № СП-32) – заполняется для оформления операций по отправке-приемке животных.
4. Акт на передачу (продажу), закупку скота по договорам (форма № СП-64) – для оформления операций по поступлению и выбытию животных по договорам, заключенными с гражданами.
5. Накладная внутрихозяйственного назначения (форма № 264 - АПК), лимитно-заборная ведомость (форма № 269-АПК) – учитывают отпуск молока на общественное питание.
6. Ведомость учета расхода кормов (форма № СП-20) – создается для учета ежедневной выдачи кормов на животноводческой ферме.
7. Журнал учета расхода кормов (№ 303-АПК) - бухгалтером вносятся данные о расходе кормов по видам.
8. Расчет начисления оплаты работникам животноводства (форма № 413-АПК).
9. Ведомость начисления амортизации (форма № 48-АПК).
10. Журнал учета надоя молока (форма № СП-21).
11. Ведомость учета движения молока (форма № СП-23).
12. Акт на оприходование приплода животных (форма № СП-39).
13. Ведомость взвешивания животных (форма № СП-43).

14. Акт о приемке выполненных работ (форма № КС-2), справка о стоимости выполненных работ и затрат.

15. Товарно-транспортная накладная (форма № ТОРГ-12).

Финансовый результат от обычного вида деятельности в СПК отражают на счете 90 «Продажи», к которому открыты следующие субсчета:

90-01 «Выручка»

90-02 «Себестоимость продаж»

90-03 «Налог на добавленную стоимость»

90-05 «Экспортные пошлины»

90-07 «Расходы на продажу»

90-08 «Управленческие расходы»

90-09 «Прибыль/убыток от продаж».

К субсчетам 90-01 «Выручка», 90-02 «Себестоимость продаж», 90-03 «Налог на добавленную стоимость», 90-07 «Расходы на продажу» дополнительно открываются субсчета:

1. По деятельности с основной системой налогообложения

3. По сельскохозяйственной деятельности.

Субсчет 90-09 "Прибыль/убыток от продаж" предназначен для выявления финансового результата от продаж за отчетный месяц. Запись по остальным субсчетам производится накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-02, 90-03, 90-05, 90-07, 90-08 и кредитового оборота по субсчету 90-01 определяют результат от продаж за отчетный месяц.

Выявленную прибыль или убыток ежемесячно списывают с субсчета 90-9 на счет 99 "Прибыли или убыток". Поэтому счет 90 "Продажи" ежемесячно закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет.

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

Рассмотрим корреспонденции, осуществляемые в СПК им. Чапаева, по учету финансовых результатов по обычным видам деятельности за декабрь 2015 г.:

Таблица 2.12- Журнал регистрации хозяйственных операций учета доходов и расходов по обычным видам деятельности за декабрь 2015 г.

№ п/п	Наименование операций	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
			Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6
По животноводству					
1	Признана выручка от продажи молодняка КРС	23628,55	62-01	90-01-3	Договор, товарная накладная
2	Списана фактическая себестоимость от продажи продукции	11770,84	90-02-3	43	Расчет бухгалтерии, акт
3	Списана фактическая себестоимость проданных животных	8922,35	90-02-3	11-01	Товарно-транспортная накладная
4	Списаны расходы МТП связанные с перевозкой животных	1045,80	90-02-3	23-04	Бухгалтерская справка
По растениеводству					
6	Отражена выручка от продажи ячменя	19003,72	62-01	90-01-3	Договор, товарная накладная

Продолжение таблицы 2.12

1	2	3	4	5	6
7	Списана фактическая себестоимость проданной продукции	12861,34	90-02-3	43	Расчет бухгалтерии, акт
8	Списана фактическая себестоимость работ вспомогательного производства, услуги МТП	2491,26	90-02-3	23-04	Бухгалтерская справка
9	Списана себестоимость реализованных семян и посадочного материала собственного производства	1420	90-02-3	10-14-1	Товарно-транспортная накладная
10	Определен финансовый результат от продажи продукции	4120,68	90-9	99	Бухгалтерская справка
11	Закрытие субсчета 90-01 «Выручка»	42632,27	90-01	90-09	Бухгалтерская справка
12	Закрытие субсчета 90-02 «Себестоимость»	38511,59	90-09	90-02	Бухгалтерская справка

На дебет счета 90-02 «Себестоимость продаж» списывают калькуляционную разницу по реализованной продукции растениеводства и животноводства с кредита счета 20-01-1 «Растениеводство» и 20-01-2 «Животноводство» соответственно. Если фактическая себестоимость продукции оказалась ниже плановой (удешевление), то сумма калькуляционных разниц списывается отрицательной записью (красным сторно).

Для расчета финансового результата от прочих доходов и расходов используется счет 91 "Прочие доходы и расходы" с открытыми к нему субсчетами:

91-01 «Прочие доходы» - учитывают поступления активов, признаваемые прочими доходами;

91-02 «Прочие расходы» - отражаются прочие расходы;

91-09 «Сальдо прочих доходов и расходов» - выводят сальдо прочих доходов и расходов за отчетный период.

Записи по субсчетам 91-01 и 91-02 производят накопительно в течение отчетного года. Каждый месяц путем сопоставления дебетового оборота по субсчету 91-01 и кредитового по субсчету 91-02 определяется финансовый результат от прочих доходов и расходов. Это сальдо ежемесячно (заключитель-

ными оборотами) списывается с субсчета 91-09 на счет 99 "Прибыли и убытки". Таким образом, на отчетную дату счет 91 "Прочие доходы и расходы" сальдо не имеет.

Наиболее типичные операции по учету прибыли по прочим видам деятельности и корреспонденции счетов:

Таблица 2.13 – Журнал хозяйственных операций по учету финансовых результатов от прочих доходов и расходов за декабрь 2015 г.

№ п/п	Наименование операций	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
			Дебет	Кредит	
1	Отражена выручка от продажи материалов	17935,46	62-01	91-01	Договор, товарная накладная
2	Списана себестоимость реализованных материалов	11846,03	91-02	10-06	Накладная
3	Начислена материальная помощь работникам	3500,00	91-02	70	Ведомость на материальную помощь
4	Начислены проценты по заемным средствам	10000	91-02	66-02	кредитный договор, расчет бухгалтерии
5	Выявлена недостача и списана на финансовый результат (при отсутствии виновного лица)	1500	91-2	94	инвентаризационная ведомость, приказ руководителя, бухгалтерская справка
6	Начислены пени покупателю за несвоевременную оплату	5000	62	91-01	Договор, бухгалтерская справка
7	Отражена комиссия банка, списанная с расчетного счета	2000	91-02	51	Выписка банка
8	Определен финансовый результат (убыток)	5910,57	99	91-09	Бухгалтерская справка
9	Закрытие субсчета 91-01 «Прочие доходы»	22935,46	91-01	91-09	Бухгалтерская справка
10	Закрытие субсчета 91-02 «Прочие расходы»	28846,03	91-09	91-02	Бухгалтерская справка

Конечный финансовый результат в отчетном году в СПК формируется на счете 99 «Прибыли и убытки». Так же, как и к счету 90 «Продажа», дополнительно открываются субсчета:

1. По деятельности с основной системой налогообложения
3. По сельскохозяйственной деятельности.

В течение отчетного года на счете 99 «Прибыли и убытки» учитываются:

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

– сальдо прочих доходов и расходов – в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы».

По дебету счета отражаются убытки (расходы), по кредиту – прибыли (доходы) СПК. Путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов за отчетный период формируется итоговый финансовый результат организации. В конце года при заполнении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. Последней записью декабря итоговая сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Порядок формирования и отражения в учете финансового результата СПК приведен в таблице 2.14.

Таблица 2.14 – Регистрационный журнал хозяйственных операций по счету 99 «Прибыли и убытки» за 2015 г.

№ п/п	Содержание операции	Сумма, тыс.руб.	Корреспонденция счетов		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
			Дебет	Кредит	
1	Финансовый результат (прибыль) от обычных видов деятельности	2118864,76	90-09	99-01	Расчеты финансовых результатов, бухгалтерская справка.
2	Финансовый результат от прочих доходов и расходов	2184099,91	91-09	99-01	Расчеты сальдо прочих доходов и расходов, бухгалтерская справка.
3	Начислены штрафы, пени, неустойки в бюджет	27049,78	99-01	68	Бухгалтерская справка
4	Списана в конце года чистая прибыль	4275914,89	99	84	Расчеты финансовых результатов, бухгалтерская справка

Как мы видим по данным таблицы 2.14 СПК (колхоз) им. Чапаева за 2015 год имеет прибыль в размере 4275914,89 руб.

Полученная прибыль СПК им. Чапаева распределяется следующим образом:

1. 10% прибыли направляется в резервный фонд:

Д 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

К 82 «Резервный фонд»

2. остальная часть – в неделимый фонд: Д 84К 84 «Неделимый фонд»

В кооперативе нет специального отдела, осуществляющего контроль за ее деятельностью, но ее система в СПК имеет ряд особенностей:

1. внутренний контроль финансово-хозяйственной деятельности СПК может вести Наблюдательный совет колхоза. По своему правовому статусу он выше председателя СПК;

2. СПК им. Чапаева входит в аудиторский (ревизионный) союз Дебесского района «Север»;

3. осуществляется ежедневный контроль за правильностью и своевременностью заполнения первичных документов.

Таким образом, бухгалтерский и налоговый учет на предприятии осуществляется в соответствии с законодательством и нормативными актами Российской Федерации, рабочим планом счетов, а также согласно распоряжениям главного бухгалтера предприятия, касающихся вопросов учета и отчетности и носящие методологический характер. Бухгалтерский учет осуществляется при помощи специализированной бухгалтерской программы. Ее возможности позволяют не только эффективно автоматизировать учет практически любого участка работы бухгалтерии организации, но вести учет параллельно в нескольких учетных системах, а также в разрезе обособленных подразделений, выделенных на отдельный баланс.

3 РАЦИОНАЛИЗАЦИЯ УЧЕТА И КИТРОЛЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В СПК (К-3) ИМ. ЧАПАЕВА

3.1 Рационализация учета финансовых результатов деятельности организации

Бухгалтерский учет формирует всю необходимую информацию о финансовой деятельности организации. Но для более эффективного управления необходимо искать новые пути по предупреждению негативных явлений, по повышению рентабельности организации, усилению контроля за состоянием его активов, капитала и обязательств.

В настоящее время огромное значение имеет своевременный и правильный учет доходов и расходов. В связи с этим на этапе развития российского бухгалтерского учета для организаций предоставляется выбор способов и методов ведения бухгалтерского учета.

Например, учет финансовых результатов СПК им. Чапаева. Затрат колхоза формируются на счете 20 «Основное производство», к которому открыты следующие субсчета:

20.01.1 «Растениеводство»

20.01.2 «Животноводство»

20.01.3 «Промышленное производство».

Исходя из этого, для более эффективного учета финансовых результатов СПК предлагаем следующее: вести учет готовой продукции и финансового результата по каждому виду продукции, а в конце года путем суммирования всех результатов узнать итог в целом по предприятию. Таким образом, для учета готовой продукции рекомендуем использовать следующие субсчета:

43-01-1 «Готовая продукция растениеводства»

43-01-2 «Готовая продукция животноводства»

43-01-3 «Готовая продукция промышленности»

На субсчете 43-01-1 учитывается продукция растениеводства, оприходованная от урожая и предназначенная для продажи, натуральной оплаты работникам предприятия или переработки в хозяйстве. Бухгалтер составляет следующую проводку:

Дебет 43-01-1 «Готовая продукция растениеводства» Кредит 20-01-1 «Растениеводство».

После переработки (сушка и сортировка) готовую продукцию приходу-ют в новой оценке:

Дебет 43-01-1 «Готовая продукция» Кредит 20-01-1 «Растениеводство».

Полученные после переработки отходы списываются в дебет субсчета 10-7 «Корма».

На субсчете 43-01-2 «Готовая продукция животноводства» фиксируются записи по оприходованию готовой продукции животноводства:

Дебет 43-01-2 «Готовая продукция животноводства» Кредит 20-01-2 «Животноводство».

Аналитический учет по субсчетам 43-01-1 «Готовая продукция растениеводства» и 43-01-2 «Готовая продукция животноводства» ведется по каждому виду выпускаемой продукции.

На субсчете 43-01-3 «Готовая продукция промышленности» учитывают готовую продукцию, произведенную промышленными и прочими производствами и хозяйствами. Поступление и расход готовой продукции, выпущенной данными производствами, отражают по видам, цехам, структурным подразделениям.

Согласно Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций [49] аналитические счета по продаже продукции могут быть сгруппированы по субсчетам, построенным по двум вариантам (на выбор организации). В рассматриваемом нами СПК применяется первый вариант – типовой (общий).

Мы предлагаем применить второй вариант – вариант для сельскохозяйственных организаций.

Для получения более достоверной информации о реализации каждого вида выпускаемой продукции» предлагаем в план счетов внести дополнительные субсчета к счету 90 «Продажи»:

90-01-1 «Выручка от реализации растениеводства»

90-01-2 «Выручка от реализации КРС»

90-01-3 «Выручка от реализации молока»

90-01-4 «Выручка от оказания работ и услуг»

Данные дополнительные субсчета необходимо применить и к субсчетам 90-02 «Себестоимость продаж», 90-03 «Налог на добавленную стоимость», 90-07 «Расходы на продажу», 90-09 «Прибыль/убыток от продаж».

Поскольку получившийся финансовый результат списывается на счет 99 «Прибыли и убытки», мы предлагаем для детализации информации к счету 99 открыть дополнительные субсчета:

99-01-1 «Прибыли и убытки от продажи продукции растениеводства»

99-01-2 «Прибыли и убытки от продажи КРС»

99-01-3 «Прибыли и убытки от продажи молока»

99-01-4 «Прибыли и убытки от оказания работ и услуг»

Корреспонденцию счетов по учету финансового результата сельскохозяйственной продукции приведем в таблице 3.15 (на примере реализации молока)

Таблица 3.15 – Журнал хозяйственных операций по учету финансового результата от реализации молока за декабрь 2015 г.

№ п/п	Наименование операций	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
			Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6
1	Признана выручка от продажи молока	267089,50	62-01	90-01-3	Договор, товарная накладная
2	Списана фактическая себестоим-	183951,50	90-02-3	43	Расчет бухгалте-

	мость от продажи продукции				рии, акт
4	Списаны расходы МТП связанные с перевозкой молока	2390,00	90-02-3	23-04	Бухгалтерская справка

Продолжение таблицы 3.15

1	2	3	4	5	6
6	Определен финансовый результат	80748	90-09-3	99-01-3	Бухгалтерская справка
7	закрытие субсчета 90-01-3 «Выручка от реализации молока»	267089,50	90-01-3	90-09-3	Бухгалтерская справка
8	Закрытие субсчета 90-02-3 «Себестоимость продажи молока»	186341,50	90-09-3	90-02-3	Бухгалтерская справка

Внесение таких поправок в План счетов повысит достоверность и прозрачность учетных данных по каждой отрасли производства.

В связи с вышеуказанными изменениями мы предлагаем ввести для внутренних пользователей более подробно расписанный I раздел Отчета о финансовых результатах (таб. 3.16) в качестве внутренней отчетности. А именно: выручку, себестоимость и прибыль от продаж указывать не только общим итогом, но и по каждому виду реализованной продукции по отдельности. Благодаря этому внутренним пользователям информации, во-первых, не придется искать данные по разным источникам, во-вторых, наглядно видна доля реализованной продукции в том или ином показателе в динамике.

Таблица 3.16 - I раздел Отчета о финансовых результатах за 2015 г, тыс.руб.

Показатель		За 12 месяцев 2015 г.	За 12 месяцев 2014 г.
Наименование	код		
1	2	3	4
Выручка:	2110	37782	34938
в том числе			
от реализации растениеводства	2111	126	173
от реализации КРС	2112	8656	7923
от реализации молока	2113	28553	26559
от оказания работ и услуг	2114	447	302
Себестоимость продаж:	2120	(35663)	(32324)
в том числе			
реализации растениеводства	2121	(136)	(234)
реализации КРС	2122	(11642)	(12378)
реализации молока	2123	(23836)	(19335)
оказания работ и услуг	2124	(49)	(496)
Валовая прибыль (убыток):	2100	2119	2614
в том числе			
от реализации растениеводства	2101	(10)	(61)
от реализации КРС	2102	(2986)	(4455)
от реализации молока	2103	4717	7224

от оказания работ и услуг	2104	398	(194)
---------------------------	------	-----	-------

Также одной из важных проблем учета финансовых результатов является учет чрезвычайных доходов и расходов. До сих пор ведущие ученые по бухгалтерскому учету дискуссияют по поводу соотнесения их в ту или иную группу учета финансовых результатов.

На данный момент согласно ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 чрезвычайные доходы и расходы входят в состав прочих доходов и расходов. Но необходимо помнить, что финансово-хозяйственная деятельность сельскохозяйственных организаций всегда зависит от непрогнозируемых природно-климатических условий, заболеваний и другим различного рода рискам. Поэтому, учитывая принцип существенности организации бухгалтерского учета, мы считаем, что целесообразно вести отдельный учет чрезвычайных доходов и расходов и открыть в Плане счетов организации счет 92 «Чрезвычайные доходы и расходы».

Так же мы считаем, что для полноты и достоверности сельскохозяйственным организациям чрезвычайные доходы и расходы следует выделить в Отчете о финансовых результатах отдельной графой.

Еще одним вызывающим множество вопросов моментом является учет государственной помощи и прочих безвозмездных поступлений. Государственная помощь выделяется в виде субсидий для компенсации затрат по страхованию сельскохозяйственных культур, выплат процентных ставок по кредитам, на содержание племенного скота и покупку элитных семян. Эти поступления учитывают в составе прочих доходов, а затраты, на компенсацию которых они выделены, включают в состав себестоимости продукции.

Анализируя данную проблему с точки зрения основных принципов формирования бухгалтерской отчетности, можно отметить, что в данной ситуации невозможно корректное сопоставление доходов и расходов. Поэтому из себестоимости производимой и реализованной продукции нужно исключить затраты, финансируемые государством. А для учета этих доходов и расходов также можно открыть счет 93 «Доходы и расходы по безвозмездно-

му финансированию». Это даст более объективную информацию о валовой прибыли и убытке (убытка) от продаж сельскохозяйственных организаций.

3.2 Совершенствование методики контроля финансовых результатов

Как упоминалось в п. 2.3 нашей работы, в СПК нет специального отдела или сотрудника для осуществления контроля как отдельных процессов, так и всей деятельности СПК в целом. В связи с этим особое значение имеет разработка комплекса мероприятий для осуществления внутреннего контроля финансовых результатов. Эту функцию мы предлагаем возложить на главного бухгалтера СПК им. Чапаева.

Изначально для организации своей работы главным бухгалтером должны составляться план и программа контроля финансовых результатов СПК им. Чапаева.

Планирование контроля необходимо для получения полной информации о состоянии бухгалтерского учета финансовых результатов. Во время планирования создается график проведения контроля, определяются сроки и этапы, все это согласовывается с руководителем организации.

Общий план контроля имеет такую форму и содержание [51]:

- Проверяемая организация
- Период проведения
- Руководитель проверки
- Состав проверяющей группы
- Планируемые виды работ

Для контроля финансовых результатов СПК (к-з) им. Чапаева был составлен следующий план (таблица 3. 17).

На основании плана контролирующим составляется и документально оформляется программа контроля (Приложение Б, рабочий документ № 2), которая представляет собой детальный перечень содержания процедур, необходимых для реализации плана: проверяемый раздел бухгалтерского уче-

та, временные рамки и объем, виды, последовательность запланированных процедур. Программа контроля учета формирования финансовых результатов представляет собой набор инструкций для сотрудника, выполняющего контроль, а также средством проверки надлежащего выполнения работы. Программа также согласовывается с руководителем организации.

Таблица 3.17 - Рабочий документ № 1.

План контроля финансовых результатов СПК им. Чапаева

Проверяемая организация		СПК (к-з) им. Чапаева	
Период проведения проверки		2015 г.	
Руководитель		Никитина О.В.	
Состав		Никитина О.В.	
№ п/п	Планируемые виды работы	Период проведения	Исполнитель
1	Проверка правильности формирования финансового результата от обычных видов деятельности	08-13.10.2016	Никитина О.В.
2	Проверка правильности формирования финансового результата от прочих доходов и расходов	14-19.10.2016	Никитина О.В.
3	Проверка правильности формирования финансовых результатов	20-23.10.2016	Никитина О.В.
	Проверка и подтверждение отчетности о финансовых результатах	24-25.10.2016	Никитина О.В.

Каждую проводимую процедуру можно обозначить номером или кодом, чтобы в процессе работы ссылаться на них в рабочих документах.

Программа контроля по мере необходимости уточняется и пересматривается в ходе контроля, т.к. планирование осуществляется непрерывно на протяжении всего времени выполнения задания в связи с меняющимися обстоятельствами или неожиданными результатами, полученными в ходе выполнения процедур. Причины внесения значительных изменений в программу документально фиксируются [51].

В целом контроль финансовых результатов представляет собой детальную проверку верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам учета финансовых результатов, а также аналитические процедуры.

На следующем этапе организации контроля необходимо дать оценку внутреннему контролю в СПК.

Для этого составляется рабочий документ № 3 «Тест для оценки внутреннего контроля учета финансовых результатов» (таблица 3. 18).

По данному опросу можно сделать вывод о том, что система внутреннего контроля работает достаточно эффективно.

Таблица 3.18 – Рабочий документ № 3

Тест для оценки внутреннего контроля учета финансовых результатов

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

		Главную книгу?				
13	Контроль	Проводиться ли независимое сопоставление отчетных документов с исходными материалами	X			

Далее, согласно Программе проведения контроля подробно изучаем Учетную политику СПК, проверяем правильность определения доходов и расходов организации.

В Учетной политике прописано:

1. Доходами СПК им. Чапаева, согласно ПБУ 9/99 «Доходы организации», признаются увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств или другого имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников.

Учет доходов в СПК ведется по следующей номенклатуре статей:

1. Доходы от обычных видов деятельности, а именно выручка от продажи сельскохозяйственной продукции собственного производства и продуктов ее переработки;

2. Прочие доходы: продажа основных средств, от сдачи в аренду активов организации, проценты по банковским вкладам, штрафы, пени, неустойки в пользу организации; субсидии и др.

Для анализа правильности разграничения доходов в СПК составим рабочий документ № 4 (таблица 3.19).

Таблица 3.19 - Рабочий документ № 4.

Проверка правильности группировки доходов в СПК

№ п/п	Группа доходов	Группировка доходов бухгалтером организации	Заключение
1	2	3	4
1	Доходы от обычных видов деятельности	1. Выручка от продажи продукции	Верно
2	Прочие доходы	1. Поступления от продажи основных средств; 2. Проценты по банковским вкладам 3. Поступления за возмещение организации убытков; 4. Дооценка основных средств. 5. Штрафы, пени, неустойки в пользу организации	Верно

2. Расходами колхоза, согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации», признаются уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящие к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников.

Расходы СПК подразделяются на:

- а) расходы по обычным видам деятельности;
- б) прочие расходы, включающие в себя прочие, чрезвычайные.

Для определения правильности и обоснованности разграничения расходов в СПК им. Чапаева составим рабочий документ № 5 (табл. 3.20).

Таблица 3.20 - Рабочий документ № 5.

Проверка правильности группировки расходов

№ п/п	Группа расходов	Группировка расходов бухгалтером организации	Заключение
1	2	3	4
1	Расходы по обычным видам деятельности	1. Материальные затраты 2. Затраты на оплату труда 3. Отчисления на социальные нужды 4. Амортизация 5. Прочее (командировочные, почтово-телеграфные)	верно
2	Прочие расходы	1. Проценты по кредитам и займам; 2. Услуги кредитных организаций; 3. Недостачи 4. Материальная помощь работникам 5. Государственные пошлины	верно

В результате проверки правильности отнесения расходов по группам, нарушений не выявлено.

Согласно п. 1.2 составленной нами Программы, проверяем правильность ведения бухгалтерского учета на счете 90 «Продажи» за сентябрь месяц 2015г.

Выясняем, что сумма выручки от продажи товаров, работ, услуг отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупа-

телями и заказчиками». Одновременно себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг списывается с кредита счета 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу» и ряда других в дебет счета 90 «Продажи». Путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов выявляется финансовый результат от продажи, который списывается на счет 99 «Прибыли и убытки». Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по каждому виду реализованной продукции.

Правильность составления бухгалтерских проводок на отгрузку продукции и определение финансового результата от обычных видов деятельности проанализируем на примеремолака с помощью рабочего документа № 6 (таблица 3.21).

Таблица 3.21 -Рабочий документ № 6

Журнал регистрации по учету финансового результата от продажи молока за сентябрь 2015 г.

№ п/п	Дата	Содержание хозяйственной операции	Основание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.	Вывод
				дебет	кредит		
1	2	3	4	5	6	7	8
1	02.09.	Учтена выручка за продукцию, отгруженную ОАО «Милком»	Договор № 11 от 04.01.15. ТТН № 165 С-ф №165	62	90-1	100000	Корреспонденция счетов верна
2	03.09.	Поступила выручка за от ОАО «Милком»	Платежное поручение № 2 от 03.09.15	51	62	100000	
3	03.09.	Списывается себестоимость продукции	Расчет бухгалтерии от 03.09.15.	90-2	43	69200	
4	30.09.	Выявлен финансовый результат от обычных видов деятельности за сентябрь	Расчет бухгалтерии от 30.09.15	90-9	99	30800	

Таким образом, нарушений в корреспонденции счетов по признанию выручки и определению финансового результата не обнаружено.

Далее проверяем правильность ведения учета прочих доходов и расходов. Для выявления финансового результата от прочей деятельности в СПК

используется счет 91 «Прочие доходы и расходы». Данный счет по своей структуре и порядку записей на нем аналогичен счету 90 «Продажи». По кредиту этого счета в течение отчетного периода находят отражение прочие доходы, а по дебету – соответствующие поступлениям расходы.

Для учета конечного финансового результата в СПК им. Чапаева предназначается счет 99 «Прибыли и убытки». По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту – прибыли (доходы) организации.

При окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 «Прибыли и убытки отчетного года» в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

На этапе проверки финансовых результатов от обычных видов деятельности мы должны определить правильность их отражения в Отчете о финансовых результатах. Для этого по Главной книге по счету 90 «Продажи» проверяют правильность определения показателей в Отчете:

- 2110 «Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом НДС, акцизов и других аналогичных обязательных платежей»):
- Стр. 2120 «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг»;
- Стр. 2210 «Коммерческие расходы»;
- Стр. 2220 «Управленческие расходы».

Правильность суммы, показанной по строке 2200 «Прибыль (убыток) от продаж», определяется методом пересчета: строка 2110 - строка 2120 – строка 2210 – строка 2220.

Результаты проверки обобщены в рабочем документе № 7 (таблица 3.21).

В ходе проверки установили, что финансовый результат СПК им. Чапаева от продажи продукции достоверно отражен в бухгалтерской отчетности данного предприятия.

Таблица 3.21 - Рабочий документ № 7.

Проверка правильности отражения финансовых результатов СПК им. Чапаева от продажи продукции в Отчете о финансовых результатах за 2015 год.

№ п/п	Название строки	Сумма, тыс. руб.		Отклонение
		Отчет о финансовых результатах, тыс.руб	Главная книга, руб.	
1	2	3	4	5
1	Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг	37782	37782058,17	-
2	Себестоимость продаж	35663	35663193,41	-
3	Коммерческие расходы	0	0	-
4	Управленческие расходы	0	0	-
5	Прибыль (убыток) от продаж	2119	2118864,76	-

Заключительным этапом проверяем своевременность сдачи отчетности и декларации по налогу на прибыль.

По результатам такой проверки в СПК им. Чапаева нарушений не обнаружено. Налог на прибыль начисляется в программе 1С автоматически по ставке 6%, т.к. СПК является плательщиком единого сельхозналога (ЕСХН).

По результатам проверки финансовых результатов составляем отчет, в котором излагаются результаты проверки (рабочий документ № 8).

Рабочий документ № 8

Отчет

Руководителю СПК им. Чапаева по результатам контроля учета финансовых результатов организации

Контроль учета финансовых результатов на предприятии СПК (к-з) им. Чапаева проводился с 8 по 25 октября 2016 года.

Проверка учета финансовых результатов на предприятии СПК им. Чапаева проводилась выборочно. Контролю были подвергнуты регистры синтетического и аналитического учета финансовых результатов, бухгалтерская отчетность СПК им. Чапаева за 2015 г.

При планировании и проведении контроля учета финансовых результатов на предприятии СПК им. Чапаева для определения объема работ, необходимых для формирования заключения о достоверности учета и отчетности, было рассмотрено состояние внутреннего контроля и состояния бухгалтерского учета в данной организации. В процессе работы был сделан вывод о соответствии системы внутреннего контроля и состояния бухгалтерского учета на предприятии СПК им. Чапаева масштабам и характеру его деятельности.

В ходе проверки выяснилось, что при учете финансовых результатов допускаются случаи неправильного оформления первичных документов, что является нарушением требований ст. 9 Федерального закона от 21.11.96 г. N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете".

Продажи СПК им. Чапаева надлежащим образом санкционированы, договора поставки согласованы с руководителями предприятий.

Суммы, полученные от продажи продукции СПК им. Чапаева, отражены в учете достоверно - каждой товарно-транспортной накладной соответствует счет – фактура с такой же датой записи, зарегистрированный в журнале учета выставленных счетов-фактур.

Счета на продажу и данные о реализации на предприятии СПК им. Чапаева учитываются своевременно, т.е. по мере отгрузки продукции, с отнесением к соответствующим периодам. Данный факт свидетельствует о выполнении требования пункта 15 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного Приказом МФ РФ № 34 н от 29.07.98 г.

По итогам выборочной проверки правильности формирования себестоимости проданной продукции СПК им. Чапаева за сентябрь 2015 года приходим к выводу, что все суммы, отнесенные на себестоимость проданной продукции, подтверждены первичными документами.

Записи по формированию финансовых результатов от обычных видов деятельности отражены на счетах бухгалтерского учета верно, в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета и инструкцией по его применению, утвержденным Приказом МФ РФ № 94н от 31.10.2000 г.

В ходе проверки было установлено соответствие аналитического учета финансовых результатов СПК им. Чапаева синтетическому, что соответствует требованиям пункта 4 статьи 8 Федерального закона от 06.12.2011 г. N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Финансовый результат СПК им. Чапаева от продажи продукции достоверно отражен в бухгалтерской отчетности данного предприятия, выполняя тем самым требования пункта 32 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.

На предприятии СПК им. Чапаева операции по формированию прочих доходов и расходов правильно отражаются на счетах бухгалтерского учета, подтверждены надлежаще оформленными первичными документами, достоверно отражены в Отчете о финансовых результатах.

Результаты проведенной проверки учета финансовых результатов на предприятии СПК им. Чапаева подтверждают, что проверенные финансово – хозяйственные операции осуществлялись во всех существенных отношениях в соответствии с нормативными актами, регуливающими бухгалтерский учет и налогообложение в Российской Федерации. Регистры аналитического и синтетического учета финансовых результатов, бухгалтерская отчетность СПК им. Чапаева подготовлены таким образом, чтобы обеспечить во всех существенных аспектах.

На ряду с предлагаемыми нами планом и программой, также дополнительный контроль должен быть со стороны руководителя организации. Он должен просматривать бухгалтерскую документацию, знакомиться с нормативными актами, касающиеся этой области, совместно с главным бухгалтером вести анализ финансовых результатов по данным бухгалтерского учета.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Финансовый результат деятельности сельскохозяйственной организации является важнейшим показателем финансового положения организации. Изучив в ходе работы экономическую литературу, делаем вывод, что финансовый результат – это формируемый показатель деятельности организации (прибыль или убыток) в отчетном году, влияющий на величину его собственного капитала.

Целью данной работы было проведение оценки учета и контроля финансовых результатов на примере конкретной организации, а именно на СПК им. Чапаева Дебесского района Удмуртской Республики. Основным видом деятельности организации является растениеводство в сочетании с животноводством (смешанное сельское).

Проведенное исследование позволяет сделать несколько выводов теоретического и практического характера, а также внести ряд предложений.

Основные производственные показатели СПК им. Чапаева показали, что производство молока увеличилось на 5,24%, урожайность зерна в целом и прирост живой массы – на 20% и 25,5% соответственно. При этом значитель-

но увеличилась урожайность зерновых культур с 1 га в 2015 г. по сравнению с 2013 г. и составила 61,73%.

Чистая прибыль 2015 г по сравнению с 2013 г уменьшилась на 41,45%. Это указывает на плохую организацию использования имеющихся у СПК различного рода ресурсов.

Но в целом основные производственные показатели в 2015 году по отношению к 2013 г увеличились в среднем на 20%.

Показатели эффективности использования ресурсов и капитала организации показали, что фондообеспеченность и фондовооруженность увеличились на 31,35% и 44,5% соответственно, что связано главным образом с увеличением среднегодовой стоимости основных средств и уменьшением численности работников. Производительность труда в целом по организации возросла на 46,69%, в животноводстве и в растениеводстве – на 49,08% и 42,28% соответственно. Фонд оплаты труда увеличился на 30,34%, притом выручка на 1 руб. оплаты труда увеличилась на 4,12%.

Положительным моментом является эффективное использование земельных ресурсов, так урожайность зерна на 100 га пашни в отчетном периоде увеличилось на 61,73%.

Анализ движения денежных средств показал, что поступлений в 2015 г на 26,04% было больше, чем в 2013 г, благодаря поступлениям от финансовой деятельности, которые увеличились практически в 34 раза.

Расходование денежных средств в целом тоже увеличилось на 26,14%. Остаток денежных средств на конец 2015 г также уменьшился на 20,75%.

Анализ системы показателей финансовой устойчивости СПК им. Чапаева показал, что хозяйствующий субъект является платежеспособной организацией, т.к. имеет собственные средства.

На основании анализа состава и динамики финансовых результатов можно сделать вывод, что сельскохозяйственная деятельность СПК им. Ча-

паева не является столь успешной, так как прибыль организации идет на спад.

По результатам факторного анализа по видам продукции на прибыль организации отрицательно повлияло уменьшение прибыли от продажи молока на 1069,17 тыс.руб., хотя только эта отрасль приносит организации прибыль. Положительное влияние на изменение прибыли имеет увеличение объема реализованной продукции и повышение цен.

На основе оценки состояния учета и контроля бухгалтерского учета финансовых результатов деятельности организации можно сделать следующие предложения.

1. Для получения более достоверной информации о реализации каждого вида выпускаемой продукции» предлагаем в план счетов внести дополнительные субсчета к счету 90 «Продажи»:

90-01-1 «Выручка от реализации растениеводства»

90-01-2 «Выручка от реализации КРС»

90-01-3 «Выручка от реализации молока»

90-01-4 «Выручка от оказания работ и услуг».

Поскольку получившийся финансовый результат списывается на счет 99 «Прибыли и убытки», мы предлагаем для детализации информации к счету 99 открыть дополнительные субсчета:

99-01-1 «Прибыли и убытки от продажи продукции растениеводства»

99-01-2 «Прибыли и убытки от продажи КРС»

99-01-3 «Прибыли и убытки от продажи молока»

99-01-4 «Прибыли и убытки от оказания работ и услуг».

На основании этого ввести для внутренних пользователей более подробно расписанный I раздел Отчета о финансовых результатах в качестве внутренней отчетности.

2. Мы считаем, что целесообразно вести отдельный учет чрезвычайных доходов и расходов и открыть в Плане счетов организации счет 92 «Чрезвы-

чайные доходы и расходы» и выделить их в Отчете о финансовых результатах отдельной графой для полноты и достоверности отчетности.

3. Также мы предлагаем открыть счет 93 «Доходы и расходы по безвозмездному финансированию». Так как государственная помощь выделяется в виде субсидий учитывается в составе прочих доходов, а затраты, на компенсацию которых они выделены, включают в состав себестоимости продукции. В данной ситуации невозможно корректное сопоставление доходов и расходов.

4. Разработаны план и программа, комплекс мероприятий для осуществления внутреннего контроля финансовых результатов в СПК им. Чапаева, что позволит повысить качество самой проверки и оказать помощь сотруднику организации, ответственного за осуществление контроля. При этом проверка должна быть согласована с руководителем организации. Реализация наших рекомендаций не требует существенных материальных затрат, но обеспечит значительный экономический эффект за счет устранения нарушений в области учета и контроля финансовых результатов.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс РФ часть 1 от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 31.01.2016) и часть 2 от 21.01.1996 N 14 –ФЗ (ред. от 29.06.2015) (с изм. и доп. вступающими в силу с 01.07.2015)
2. Налоговый кодекс, часть вторая от 05 августа 2000 N 117-ФЗ (ред. от 05.04.2016, с изм. от 12.04.2016) (с изм. и доп. вступающими в силу с 09.04.2016)
3. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете»
4. Постановление Правительства РФ от 24.06.2015г. №624 «Об утверждении правил предоставления и распределения субсидий из федерального

бюджета бюджетам субъектов РФ на возмещение части прямых понесенных затрат на создание и модернизацию объектов агропромышленного комплекса, а также на приобретение техники и оборудования».

5. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.08.1998 N 1598)

6. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1791)

7. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790)

8. Приказ Минфина РФ от 19.11.2002 N 114н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.12.2002 N 4090)

9. Приказ Минфина РФ от 09.12.1998 N 60н (ред. от 30.12.1999) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/98» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.12.1998 N 1673)

10. Приказ Минфина РФ от 31.12.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению

11. Приказ Минсельхоза РФ от 13.06.2001 N 654 "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению"

12. Приказ Минсельхоза РФ от 31.01.2003 № 28 «Об утверждении методических рекомендаций по бухгалтерскому учету доходов и расходов деятельности сельскохозяйственных и других организаций АПК»

13. Приказ Минфина РФ от 02.07.2010 N 66н (ред. от 06.04.2015) «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (Зарегистрировано в Минюсте России 02.08.2010 N 18023).
14. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. - 3-е изд. перераб. и доп. - М.: Издательство «Дело и Сервис», 2003. – 464 с.
15. Алборов Р.А. Основы бухгалтерского учета: Учеб. Пособие / Р.А. Алборов. – М.: Дело и Сервис, 2002. – 288 с.
16. Алборов Р.А. Развитие учета и контроля в системе управления сельскохозяйственным производством: автореф. дис. .. д-ра экон.наук/ Р.А.Алборов; Казанский гос. Финансово-экон. ин-т.- Казань, 2004.- 53с.
17. Акчурина Е.В., Солодко Л.П. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие М: Издательство "Экзамен" 2004.-416с.
18. Ануфриев В.Е. Учет формирования финансового результата и распределения прибыли организации/ В.Е. Ануфриев // Бухгалтерский учет.- 2001.- № 10.-С. 15.
19. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учебное пособие. – М.: ПРИОР, 2004. – 608 с.
20. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета. Издание 6-е, перераб. И доп. – М.: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Дону: Издательский центр «МарТ», 2003. – 512 с. (Серия «Экономика и управление»)
21. Бернстайн Л.А. Анализ финансовой отчетности. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 622 с.
22. Бланк И.А. Финансовый менеджмент. – 2-е изд., перераб. и доп. – К.: Эльга, Ника-Центр, 2004. – 656 с.
23. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник для вузов / Под ред. проф. Ю.А. Бабаева. – М.: Вузовский учебник, 2007. – 525 с.

24. Бухгалтерский финансовый учет: учебник для бакалавров / под ред. И.М. Дмитриевой. – М.: Издательство Юрайт, 2014. – 539 с. – Серия: Бакалавр. Базовый курс.
25. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие/ коллектив авторов; под общ.ред. О.Е. Каяковой. – 2-е изд, стер. – М.: КНОРУС, 2016. – 568 с. – (Бакалавриат).
26. Бухгалтерский финансовый учет. Камышанов П.И., Камышанов А.П. 2-е изд., испр. и доп. - М.: 2005. — 656 с.
27. Бухгалтерский финансовый учет для бакалавров / А.И. Нечитайло [и др.]; под ред. А.И. Нечитайло, Л.Ф. Фоминой. – Ростов н/Дону: Феникс, 2014. – 509, [1] с. – (Высшее образование).
28. Бычкова С.М. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: учеб.пособие / С.М. Бычкова, Д.Г. Бадмаева; под ред. С.М. Бычковой. – М.: Эксмо, 2008. – 400 с. – (Высшее экономическое образование).
29. Васильева Н.К. Экономическая устойчивость сельскохозяйственных организаций / Н. К. Васильева, В. П. Васильев: монография. - М.: Издательский дом «НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА», 2016. -164с.
30. Ветрова Л.Н. Некоторые особенности бухгалтерского учета продажи продукции сельскохозяйственными товаропроизводителями//Проблемы учета. – 2011. - №1 – с.5-9.
31. Ефремова Т. Ф. Новый словарь русского языка. Толково-словообразовательный. – М.: Русский язык, 2000.
32. Жарылгасова Б.Т. Теория и методология экономического контроля формирования финансовых результатов в сельскохозяйственной организации/ Автореферат. – М.: 2009 г.
33. Зайнуллина С. Ф. Особенности учета и контроля доходов и расходов, финансовых результатов в сельском хозяйстве // Молодой ученый. — 2015. — №8. — С. 528-532.
34. Ивашкевич В.Б. Практикум по управленческому учету и контрол-

- лингу / В.Б. Ивашкевич. – М.: Изд-во «Финансы и статистика», 2009. – 192 с.
35. Ковалев В. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия/ В. В. Ковалев, О. Н. Волкова. – М.: ООО «ТК Велби», 2002.-424 с.
36. Ковалев В. В. Финансовый менеджмент: теория и практика. 2-ое изд. перераб. и доп. / В.В.Ковалев -М.: ТК Велби, изд. Проспект, 2007.- 475 с.
37. Когденко В. Г. Особенности анализа новой бухгалтерской отчетности (баланс и отчет о финансовых результатах)/ В. Г. Когденко, М. С. Крашенинникова // Финансовый анализ. — 2012.– № 16. – С. 18–28.
38. Кожарский В.В. Основы бухгалтерского учета: Учеб.пособие. – Мн.: ООО «Современная школа», 2006. – 350 с.
39. Кондратова И.Г. Основы управленческого учета, Финансы и статистика. – М.: 2002. – 150 с.
40. Костоева А.А. Контроллинг прибыли как важный стимулятор эффективности принимаемых управленческих решений// Экономические науки. – 2015. - № 11
41. Костюк Г.И. Проверка бухгалтерской отчетности аудитором/ Г.И.Костюк // Бухгалтерский учет. – 2003. - №4. – С. 50-53.
42. Крылов С.И. Анализ финансовых результатов коммерческой организации по данным отчета о финансовых результатах. // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. - 2014. - № 12. - С. 8 – 16.
43. Лапуста М.Г. Финансы организаций (предприятий): Учебник. – М.: ИНФРА – М, 2014.- 575 с.
44. Леевик Ю.С. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – СПб.: Питер, 2010. – 384 с.: ил. – (Серия «Учебное пособие»).
45. Лысов И.А. Понятие, сущность и значение финансовых результатов предприятия / «Вестник НГИЭИ», 2015 г. - № 3. – С. 60-64
46. Маркс. К. Заработная плата, цена и прибыль. — М.: Политиздат, 1983

47. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 18 "Выручка", введен в действие для применения на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 25.11.2011 № 160н с изменениями и дополнениями от: 18 июля 2012 г., 2 апреля 2013 г.

48. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник/ под ред. проф. В.Г. Гетьмана. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 656 с.)

49. Методические рекомендации по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций: приказ Минсельхоза России от 06.05.1999 г. № 32н.

50. Мирошниченко Т.А. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность (продвинутый уровень): учебник/ Т.А. Мирошниченко, И.М. Бортникова, О.А. Зубарева. – изд-во ДонГАУ, 2015. – 257 с.

51. Мисаков А.В, Туриева Э.П. Организация планирования и программирования аудита финансовых результатов сельскохозяйственных организаций // Экономические науки. – 2015. – № 3. – С. 110-113

52. Мощенко О. В. Организационно-методические аспекты учета, контроля продаж и финансовых результатов в сельскохозяйственных организациях. - Владикавказ, 2007 г.

53. Новый экономический словарь / Под редакцией А.Н. Азрилияна. – М.: Институт новой экономики, 2006. – 1088 с.

54. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет в России и международные стандарты: Учеб.пособие. – М.: Москва, 2005. – 201 с.

55. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.1. Ч.1. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 488 с.: ил.

56. Пипко В.А. «Бухгалтерский (финансовый) учет: Учет производства, капитала, финансовых результатов и финансовая отчетность: Учебное пособие» - Москва, Издательство Финансы и статистика – 2006 г.

57. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учеб. для вузов/ Г.В. Савицкая. – М.: ИНФРА-М, 2004. – 425 с.
58. Савицкая Г. В. Сущность и методика расчета валовой и маржинальной прибыли / Г. В. Савицкая // Экономический анализ: теория и практика. — 2012.— № 18. – С. 19–24.
59. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. — Режим доступа: <http://books.efaculty.kiev.ua>
60. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг и др.; Под общ.ред. Б.А. Райзберга. - 6-е изд., перераб. и доп. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 512 с.: 70x100 1/16. - (Библиотека словарей "ИНФРА-М").
61. Соколова Е.С. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебное пособие / Московский государственный университет экономики, статистики и информатики. – М., 2005. – 122 с.
62. Стоянова Е.С. Финансовый менеджмент: теория и практика. – 5-е изд. – Перспектива, 2003.
63. Учет доходов и расходов /Алборов Р.А., Хоружий Л.И. // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 2003. - №1.- С.25-29. - С. 2003.
64. Хорин А.Н. Категории прибыли организации и их практическое значение /А.Н.Хорин// Бухгалтерский учет. – 2002. - №12. – С. 51-54.
65. Часова О.В. Финансовый, бухгалтерский учет: Учебное пособие.- М.: Финансы и статистика, 2012. – 544 с.
66. Шегурова В. П. Совершенствование аудита финансовых результатов на примере ОАО «Завод маслодельный «Атяшевский»/В.П. Шегурова, А.Ю. Кузнецова, А.Н. Наумкина // Молодой ученый. — 2013. — №5. — С. 421-424.
67. Шеремет А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности/ А.Д. Шеремет; - М: ИНФРА-М,2009.- 416с.
68. Экономика/ под ред. Булатова А.С. – 3-е изд. перераб. и доп. – М.: 2002. – 896 с.

69. Экономика фирмы: Учебное пособие для студентов вузов/Л. Н. Чечевицына, И. Н. Чуев. — Ростов н/Д: Феникс, 2006. — 400 с. — (Высшее образование)

70. Ясменко Г.Н. Формирование финансовых результатов в современных условиях. // Все для бухгалтера. – 2013.- № 15.- С.9 – 18



Рисунок А 1 - Организационная структура хозяйства

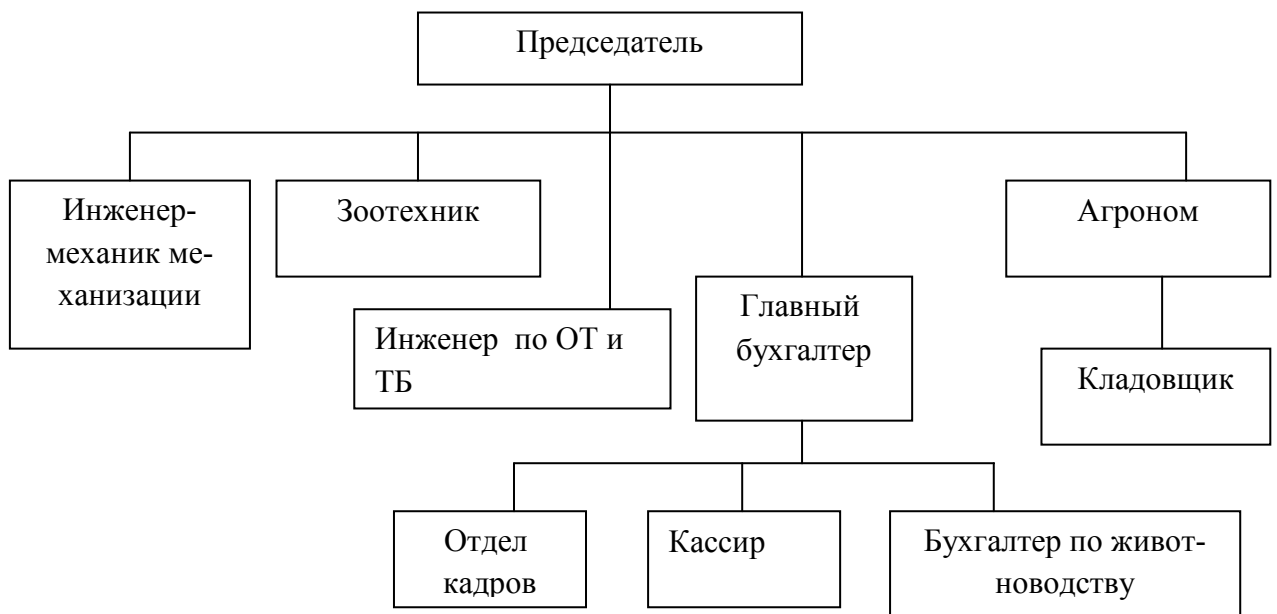


Рисунок А 2 - Структура управления СПК им. Чапаева

Программа контроля учета формирования финансовых результатов в СПК (к-з) им. Чапаева за 2015г.

Организация: СПК (к-з) им. Чапаева

Руководитель: Никитина О.В.

Проверяющий (ФИО): Никитина О.В.,

Проверяемый участок: учет финансовых результатов

Дата начала проверки: 08.10.2016 г

Дата окончания проверки: 25.10.2016 г.

Телефон (факс): 8-950-812-65-07

Проверяемый период: 2015 г

№ п/п	Наименование операции	Дата проверки	ФИО	Подпись	Комментарии, документы
1.	Проверка наличия Учетной политики с указанием определения доходов и расходов и их классификации	08.10 – 09.10.2016	Никитина О.В.		Приказ об учетной политике
2.	Проверка правильности ведения аналитического и синтетического учета по счету 90	10.10.- 14.10.2016	Никитина О.В.		План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению, Приказ «Об учетной политике», аналитические и синтетические регистры учета по сч.90, первичные документы по учету выручки

Продолжение рабочего документа № 2

3.	Проверка правильности ведения аналитического и синтетического учета по счету 91	15.10.– 19.10.2016	Никитина О.В.		Приказ «Об учетной политике», Регистры аналитического и синтетического учета по сч.91
4.	Проверка правильности формирования финансовых результатов и их учета на счете 99	20.10.- 24.10.2016	Никитина О.В.		План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению, Приказ «Об учетной политике», Регистры учета на счете 99
5.	Проверка правильности отражения финансовых результатов в отчетности организации	24.10.2016	Никитина О.В.		Регистры учета на счете 99, Главная книга организации, Отчет о финансовых результатах организации
6.	Составление отчета по контролю учета финансовых результатов	25.10.2016	Никитина О.В.		

Руководитель проверки _____ / О.В. Никитина /

Рабочий документ принят 12 октября 2016 г.

Приложение В

Формы
бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах
Бухгалтерский баланс
на 31 декабря 2015 г.

	Форма по ОКУД	Коды	
	Дата (число, месяц, год)	0710001	
Организация _____ СПК (к-з) им. Чапаева _____ по ОКПО		2016	01 01
Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН		03722691	
Вид экономической деятельности _____ производство и реализация с/х продукции _____ по ОКВЭД		1807002664	
Организационно-правовая форма/форма собственности _____ СПК _____ по ОКОПФ/ОКФС		01	30
		52	16
Единица измерения: тыс. руб. _____ по ОКЕИ		384	
Местонахождение (адрес) <u>УР, Дебесский район, д. Старый Кыч, ул. Центральная, д.7</u>			

Коды	Наименование показателя	На <u>31.12</u> <u>2015</u> г.	На <u>31.12</u> <u>2014</u> г.	На <u>31.12</u> <u>2013</u> г.
	АКТИВ			
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
1110	Нематериальные активы			
1120	Результаты исследований и разработок			
1130	Нематериальные поисковые активы			
1140	Материальные поисковые активы			
1150	Основные средства	41064	36262	31260
1160	Доходные вложения в материальные ценности			
1170	Финансовые вложения			
1180	Отложенные налоговые активы			
1190	Прочие внеоборотные активы	2676	2118	5076
1100	Итого по разделу I	43740	38380	36336
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
1210	Запасы	25511	25108	23250
1220	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям			
1230	Дебиторская задолженность	2197	2221	1550
1240	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)			
1250	Денежные средства и денежные эквиваленты	84	47	106
1260	Прочие оборотные активы			
1200	Итого по разделу II	27792	27376	24906
1600	БАЛАНС	71532	65756	61242

	Наименование показателя	На <u>31.12</u> 20 <u>15</u> г.	На 31.12 20 <u>14</u> г.	На 31.12 20 <u>13</u> г.
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ			
1310	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1664	1664	1664
1320	Собственные акции, выкупленные у акционеров	()	()	()
1340	Переоценка внеоборотных активов	6073	6073	6073
1350	Добавочный капитал (без переоценки)	1651	1651	1651
1360	Резервный капитал	14267	12586	12586
1370	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	29018	26423	21501
1300	Итого по разделу III	52673	48397	43475
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
1410	Заемные средства	7623	6237	9408
1420	Отложенные налоговые обязательства			
1430	Оценочные обязательства			
1450	Прочие обязательства	2575	3172	1959
1400	Итого по разделу IV	10198	9409	11367
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
1510	Заемные средства	-	300	345
1520	Кредиторская задолженность	6161	4967	2962
1530	Доходы будущих периодов	2500	2683	3093
1540	Оценочные обязательства			
1550	Прочие обязательства			
1500	Итого по разделу V	8661	7950	6400
1700	БАЛАНС	71532	65756	61242

Руководитель _____ Хохрякова Т.М.
(подпись) (расшифровка подписи)

“ 30 ” _____ декабря 20 15 г.

Приложение Г

(в ред. Приказа Минфина России от 06.04.2015 № 57н)

Отчет о финансовых результатахза 12 месяцев 20 15 г.

Форма по ОКУД _____
 Дата (число, месяц, год) _____
 Организация _____ СПК (к-з) им. Чапаева _____ по ОКПО _____
 Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН _____
 Вид экономической деятельности _____ по ОКВЭД _____
 Организация-правообладатель _____ производство и реализация с/х продукции _____ ОКВЭД _____
 Организационно-правовая форма/форма собственности _____ СПК _____
 по ОКФС/ОКОПФ _____ по ОКЕИ _____

Единица измерения: тыс. руб.

Коды		
0710002		
2015	12	31

Коды	Наименование показателя	За <u>12 мес.</u> <u>20 15</u> г.	За <u>12 мес.</u> <u>20 14</u> г.
2110	Выручка	37782	34938
2120	Себестоимость продаж	(35663)	(32324)
2100	Валовая прибыль (убыток)	2119	2614
2210	Коммерческие расходы	()	()
2220	Управленческие расходы	()	()
2200	Прибыль (убыток) от продаж	2119	2614
2310	Доходы от участия в других организациях		
2320	Проценты к получению		
2330	Проценты к уплате	(783)	(1112)
2340	Прочие доходы	4228	4461
2350	Прочие расходы	(1261)	(1018)
2300	Прибыль (убыток) до налогообложения	4303	4945
2410	Текущий налог на прибыль	()	()
2420	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)		
2430	Изменение отложенных налоговых обязательств		
2450	Изменение отложенных налоговых активов		
2460	Прочее	(27)	(23)
2400	Чистая прибыль (убыток)	4276	4922

Коды	Наименование показателя	За <u>12 мес.</u> 20 <u>15</u> г.	За <u>12 мес.</u> 20 <u>14</u> г.
2510	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
2520	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
2500	Совокупный финансовый результат периода	4276	4922
2900	Справочно Базовая прибыль (убыток) на акцию		
2910	Разводненная прибыль (убыток) на акцию		

Руководитель _____ Хохрякова Т.М.
(подпись) (расшифровка подписи)

“ 30 ” _____ декабря 20 15 г.

Приложение Д

(в ред. Приказа Минфина России
от 06.04.2015 № 57н)**Отчет о финансовых результатах**за 12 месяцев 2014 г.

Форма по ОКУД _____
 Дата (число, месяц, год) _____
 Организация СПК (к-з) им. Чапаева по ОКПО _____
 Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН _____
 Вид экономической деятельности производство и реализация с/х продукции по ОКВЭД _____
 Организационно-правовая форма/форма собственности СПК по ОКОПФ/ОКФС _____
 Единица измерения: тыс. руб. _____ по ОКЕИ _____

Коды		
0710002		
2014	12	31
384 (385)		

Коды	Наименование показателя	За <u>12 мес.</u> <u>2014</u> г.	За <u>12 мес.</u> <u>2013</u> г.
2110	Выручка	34938	27904
2120	Себестоимость продаж	(32324)	(25707)
2100	Валовая прибыль (убыток)	2614	2197
2210	Коммерческие расходы	()	()
2220	Управленческие расходы	()	()
2200	Прибыль (убыток) от продаж	2614	2197
2310	Доходы от участия в других организациях		
2320	Проценты к получению		
2330	Проценты к уплате	(1112)	(1556)
2340	Прочие доходы	4461	8485
2350	Прочие расходы	(1018)	(1910)
2300	Прибыль (убыток) до налогообложения	4945	7216
2410	Текущий налог на прибыль	()	()
2420	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)		
2430	Изменение отложенных налоговых обязательств		
2450	Изменение отложенных налоговых активов		
2460	Прочее	(23)	(36)
2400	Чистая прибыль (убыток)	4922	7180

Коды	Наименование показателя	За <u>12 мес.</u> 20 <u>14</u> г.	За <u>12 мес.</u> 20 <u>13</u> г.
2510	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
2520	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
2500	Совокупный финансовый результат периода ⁶	4922	7180
2900	Справочно Базовая прибыль (убыток) на акцию		
2910	Разводненная прибыль (убыток) на акцию		

Руководитель _____ Токарев Е.С.
(подпись) (расшифровка подписи)

“ 30 ” _____ декабря 20 14 г.