МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ

УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ

**Кафедра Экономического анализа и статистики**

Допускается к защите:

зав. кафедрой экономического

анализа и статистики,

д.э.н., профессор Н.А. Алексеева

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ «\_\_\_» \_\_\_\_ 2017 г.

(подпись)

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

**на тему:** Учёт и анализ финансовых результатов деятельности организации (на примере АО «Путь Ильича» Завьяловского района

Удмуртской Республики)

Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

Профиль подготовки Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Выпускник С.П. Перевозчикова

Научный руководитель,

к.э.н., доцент З.А. Миронова

Рецензент,

к.э.н., доцент П.В. Антонов

Ижевск 2017

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ

УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

Кафедра экономического анализа и статистики

«Утверждаю»

Зав. кафедрой Н.А. Алексеева

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

«\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_2016 г.

**ЗАДАНИЕ**

на подготовку выпускной квалификационной работы

студенту Перевозчиковой Светлане Петровне

1. Тема работы Учёт и анализ финансовых результатов деятельности организации

(на примере АО «Путь Ильича» Завьяловского района Удмуртской Республики)

утверждена приказом по академии от «16» декабря 2016 г. № 2285-с

2. Срок сдачи студентом законченной работы 07 февраля 2017 г

3. Исходные данные к работе годовая бухгалтерская отчетность организации, регистры синтетического и аналитического учета, устав организации

4. Содержание выпускной квалификационной работы (перечень подлежащих разработке вопросов)

Введение

Теоретические аспекты учета и анализа финансовых результатов

Организационно-экономическая и правовая характеристика АО «Путь Ильича»

Учёт финансовых результатов деятельности АО «Путь Ильича»

Анализ финансовых результатов деятельности АО «Путь Ильича»

Выводы и предложения

Список использованной литературы

5. Перечень иллюстрированного материала (с указанием таблиц, схем, моделей)

Приложение А – Рисунок А. 1 – Схема организационной структуры АО «Путь Ильича», Приложение Б – Рисунок Б.2 – Схема структуры управления АО «Путь Ильича»; Приложение В.3 – Схема организации документооборота АО «Путь Ильича»;

6. Консультанты по работе (с указанием относящихся к ним разделов работы)

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

7. Дата выдачи задания 10 сентября 2016 г

8. Календарный график выполнения выпускной квалификационной работы на весь период проектирования

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование вида  работы, главы, раздела | Срок выполнения | | Отметка руководителя, консультанта о выполнении задания |
| План | Факт |
| 1 | Введение | 02.10.16 | 02.10.16 |  |
| 2 | Теоретические аспекты учета и анализа финансовых результатов | 30.10.16 | 30.10.16 |  |
| 3 | Организационно-экономическая и правовая характеристика АО «Путь Ильича» | 06.11.16 | 06.11.16 |  |
| 4 | Учет финансовых результатов деятельности АО «Путь Ильича» | 27.11.16 | 27.11.16 |  |
| 5 | Анализ финансовых результатов деятельности АО «Путь Ильича» | 11.01.17 | 11.01.17 |  |
| 6 | Выводы и предложения | 05.02.17 | 05.02.17 |  |

Руководитель\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

З.А. Миронова Подпись

Задание принял к исполнению (дата) 10 сентября 2016 г.

Студент \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ С.П. Перевозчикова

**СОДЕРЖАНИЕ**

ВВЕДЕНИЕ……………………………………………….

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЁТА И АНАЛИЗА ФИНАНСОВЫХ

РЕЗУЛЬТАТОВ ………………………………………………………………

* 1. Теоретические аспекты учёта финансовых результатов ……………….
  2. Теоретические аспекты анализа финансовых результатов…………
  3. Нормативно – правовая база учета финансовых результатов……..

2 ОРГАНИЗАЦИОННО – ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА АО «ПУТЬ ИЛЬИЧА»

2.1 Местоположение, правовой статус и основные виды деятельности организации

2.2 Организационное устройство и структура управления организации

2.3 Основные экономические показатели деятельности организации, её финансовое состояние и платежеспособность

2.4 Оценка системы бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля

3 УЧЁТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ АО «ПУТЬ ИЛЬИЧА»

3.1 Первичный учет финансовых результатов деятельности организации

3.2 Синтетический и аналитический учет финансовых результатов

3.3 Пути рационализации учета финансовых результатов деятельности организации

4 АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ АО «ПУТЬ ИЛЬИЧА»

4.1 Анализ состава, динамики и структуры финансовых результатов деятельности организации

4.2 Факторный анализ прибыли от реализации всей продукции и по основным видам продукции

4.3 Анализ показателей рентабельности

4.3.1 Факторный анализ рентабельности продаж и реализации продукции

4.4 Разработка мероприятий по увеличению прибыли и рентабельности деятельности организации

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

ПРИЛОЖЕНИЯ

**ВВЕДЕНИЕ**

**Актуальность темы исследования**. В современных условиях перехода к рыночным отношениям в нашей стране в деятельности предприятия финансовые результаты стали занимать одно из ведущих направлений, как в области учета, так и при анализе и аудите деятельности предприятия. Финансовый результат деятельности предприятия служит своего рода показателем значимости данного предприятия.

В рыночных условиях хозяйствования любое предприятие заинтересовано в получении положительного результата от своей деятельности, поскольку благодаря величине этого показателя предприятие способно расширять свою мощность, материально заинтересовать персонал, работающий на данном предприятии, выплачивать дивиденды акционерам и т.д. В условиях становления рыночных отношений учет и анализ финансовых результатов деятельности предприятия имеет целью обеспечить устойчивое развитие доходной конкурентоспособной деятельности и включает различные направления – правовое, экономическое, финансовое и т.д. Они основаны на системном подходе, комплексном учете разнообразных факторов, качественном подборе достоверной информации и являются важной функцией управления.

Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия, в частности анализ финансовых результатов деятельности предприятия, является одним из наиболее действенных методов управления, основным элементом обоснования руководящих решений. Одним из главных принципов рыночной экономики является рентабельность работы предприятия. Прибыль характеризует эффективность хозяйственной деятельности предприятия и является источником финансирования его дальнейшего развития. Установленную часть прибыли предприятие отчисляет в бюджет на государственные и муниципальные нужды, что во многом определяет возможности развития экономики государства и регионов.

Таким образом, актуальность данной темы выпускной квалификационной работы заключается в необходимости изучения организации ведения бухгалтерского и проведения всестороннего анализа финансового результата деятельности конкретного хозяйствующего субъекта.

**Цель и задачи исследования.** Цель данной выпускной квалификационной работы заключается в исследовании состояния учета и анализа финансовых результатов на примере АО «Путь Ильича», а также в выработке предложений по совершенствованию учёта и выявлению основных резервов роста прибыли и рентабельности.

В соответствии с поставленной целью в выпускной квалификационной работе необходимо решить следующие задачи:

* провести обзор литературных источников по подходам к изучению и трактовке вопросов бухгалтерского учета и анализа финансового результата деятельности современных организаций;
* ознакомиться с экономико-организационной характеристикой исследуемой организации, рассмотреть основные показатели ее финансово-хозяйственной деятельности;
* изучить практику учета финансового результата деятельности исследуемой организации и выявить основные направления его совершенствования;
* провести качественный анализ финансовых результатов деятельности организации;
* на основании проведенного анализа, определить основные мероприятия, направленные на увеличение прибыли и рентабельности продаж в организации.

**Объектом исследования выпускной квалификационной** работы является АО «Путь Ильича» Завьяловского района Удмуртской Республики.

**Предмет исследования** – состояние учета и анализа финансового результата деятельности объекта исследования, а также предъявляемые к ним требования и их документальное оформление.

**Основные результаты исследования, выносимые на защиту:**

- теоретические положения, определяющие сущность и значение бухгалтерского учёта финансового результата деятельности, а также методические положения по вопросам проведения всестороннего анализа финансового результата деятельности хозяйствующих субъектов;

- экономическая и правовая характеристика изучаемой организации, характеристика ее системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

- основные направления совершенствования системы бухгалтерского учета финансового результата деятельности в рассматриваемой организации;

- подведение итогов проведенного анализа финансового результата деятельности и основные резервы повышения прибыли и рентабельности продаж в исследуемой организации.

**Теоретической и методической основой выпускной квалификационной работы** послужили труды и учебные пособия российских и зарубежных авторов по проблемам учета и анализа финансового результата деятельности организаций в условиях современной рыночной экономики, а также законодательные и нормативные документы.

Для реализации методической основы в исследовании порядка учета и анализа финансового результата деятельности были применены общенаучные методы: статистический, монографический, ба­лансовый, экономико-математический.

В качестве информационной базы использованы первичные и сводные документы, регистры бухгалтерского учета, годовая бухгалтерская (финансовая) и статистическая отчетность АО «Путь Ильича» в динамике 2013-2015гг. Результаты работы докладывались на научно - производственных студенческих конференциях и получили положительную оценку. Отдельные разработки и рекомендации были приняты к внедрению в АО «Путь Ильича».

**1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЁТА И АНАЛИЗА**

**ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТОВ**

**1.1 Теоретические аспекты учета финансовых результатов**

В данное время действует обширный перечень нормативных актов, оказывающих влияние на учёт и состав финансовых результатов. Степень их значимости по влиянию на организацию учета финансовых результатов определяется уровнем соответствующего документа. Законодательство Российской Федерации бухгалтерского учета в целом состоит из федеральных законов, указов Президента Российской Федерации, постановлений Правительства Российской Федерации, ПБУ, утверждаемых Министерством Финансов. Важнейшим элементом системы нормативного регулирования бухгалтерского учета является Положение по Бухгалтерскому Учету (ПБУ).

По мнению экспертов портала «Клерк.ру» [62],учет финансовых результатов является центральным и одним из наиболее важных вопросов в системе бухгалтерского учёта. Важность учёта финансовых результатов предопределяется тем обстоятельством, что по его данным формируется информация о прибыли предприятия. В свою очередь, прибыль выступает в качестве одного из важнейших показателей, характеризующих хозяйственную деятельность предприятия.

Учёт финансовых результатов и распределения прибыли является центральным и одним из наиболее важных вопросов во всей системе бухгалтерского учета. В настоящее время действует целый перечень нормативных актов, оказывающих влияние на учет и состав финансовых результатов. К числу наиболее важных из них относятся ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации» (в ред. Приказа МФ РФ от 06.04.2015), ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» (в ред. Приказа МФ РФ от 06.04.2015 г)., а также План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению утвержденных Приказом МФ РФ № 94н от 31.10 2000 (в ред. от 18.08.2015г.). [27, с.504]

1. Однако введенные в действие Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» и «Расходы организации» не разрешили многих проблем методики формирования финансовых результатов предприятий, а по некоторым позициям создали и новые сложности [62].

Через эти Положения определяется финансовый результат, а также способы и аспекты учёта финансовых результатов, являющиеся предметом других Положений. Также развитие принципов, правил и способов ведения учета финансовых результатов, закрепленных вышеуказанными документами, нашло свое отражение в Плане счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению, утвержденных Приказом МФ РФ № 94н от 31.10 2000 (в ред. от 18.08.2015г.).

1. Таким образом в нормативных документах устанавливаются принципы, правила и способы ведения бухгалтерского учёта. При этом практически во всех Положениях, регламентирующих принципы, правила, способы ведения бухгалтерского учёта активов и обязательств имеется пункт или их ряд, определяющий взаимосвязь рассматриваемого объекта с организацией учёта финансовых результатов [62].
2. Подробный перечень нормативно-правового обеспечения учёта финансовых результатов, представленный экспертами правового сайта «КонсультантПлюс» [60] приведен в таблице 1.1.

Вследствие этого, формирование состава финансовых результатов может осуществляться по самым различным направлениям, также требуется выработка базовых правил формирования финансовых результатов и построения на их основе соответствующих учетных моделей.

Таблица 1.1 - Нормативно – правовое обеспечение учёта финансовых результатов

|  |  |
| --- | --- |
| Наименование и № группы | Нормативный документ |
| 1 | 2 |
| I- активы и обязательства организации | 1.Учёт договоров строительного подряда ПБУ 2/08 (в ред. Приказа МФ РФ от 06.04.2015 № 57н)  2.Учёт активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте ПБУ 3/2006 (в ред. Приказа МФ РФ от 24.12.10 №186н)  3.Учёт материально - производственных запасов ПБУ 5/01 (в ред. Приказа МФ РФ от 16.05.16 № 64н)  4.Учёт основных средств ПБУ 6/01 (в ред. Приказа МФ РФ от 16.05.16 № 64н)  5.Учёт государственной помощи ПБУ 13/2000 (в ред. Приказа МФ РФ от 18.09.06 № 115н )  6.Учёт нематериальных активов ПБУ 14/07 (в ред. Приказа МФ РФ от 16.05.16 №64н)  7.Учёт расходов по займам и кредитам ПБУ 15/08 (в ред. Приказа МФ РФ от 06.04.2015 № 57н)  8.Информация по прекращаемой деятельности ПБУ 16/02 (в ред. Приказа МФ РФ от 06.04.15 №57н)  9.Учёт расходов на научно - исследовательские, опытно - конструкторские и технологические работы ПБУ 17/02 (в ред. Приказа МФ РФ от 16.05.16 № 64н)  10.Учёт финансовых вложений ПБУ 19/02 (в ред. Приказа МФ РФ от 06.04.2015 № 57н) |
| II -общие принципы раскрытия информации | 1.Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (в ред. Приказа МФ РФ от 24.12.2012 N 186н)  2.События после отчетной даты ПБУ 7/98 (в ред. Приказа МФ РФ №57н от 06.04.15)  3.Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы ПБУ 8/2012 (в ред. Приказа МФ РФ от 06.04.2015 № 57н) |
| III - финансовые результаты деятельности организации | 1.Учётная политика организации ПБУ 1/08 (в ред. Приказа МФ РФ от 06.04.2015 № 57н)  2.Бухгалтерская отчетность организации ПБУ 4/99 (в ред. Приказа МФ РФ от 08.11.10 №). Документ применяется в части, не противоречащей ФЗ N 402-ФЗ  (т.е. продолжают действовать п.6 и п.37, раздел VIII Положения)  3.Информация по сегментам ПБУ 12/10 (утверждено Приказом МФ РФ от 08.11.10 № 143н) |

Также следует отметить, что над рассматриваемыми Положениями постоянно ведется работа по их совершенствованию. В настоящее время ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 применяются в их восьмой редакции, где уточнена и расширена номенклатура расходов и доходов [62].

Изучая методические аспекты учёта финансовых результатов, то стоит обратиться трактовке данного понятия по мнению современных авторов:

Как отмечает Алексеева Г.И. [25, с.564] финансовый результат это основной показатель финансово-хозяйственной деятельности организации, который представляет собой прирост (уменьшение) стоимости ее собственного капитала за отчетный период.

Бычкова С.М.[18, с.356] считает, что финансовый результат является оценочным показателем и выражает экономическую эффективность деятельности предприятия. Этот показатель определяется показателем прибыли или убытка, формируемым в течение календарного года. Финансовые результаты деятельности организации определяет на счетах бухгалтерского учета путем сопоставления доходов и расходов. Величина, получаемая вычитанием их доходов, или выручки, себестоимости реализованной продукции, прочих расходов и убытков, и представляет собой прибыль предприятия.

А.И. Нечитайло [27, с.362] говорит, что в реальной жизни финансовый результат - конечная цель и движущая сила производства и рыночной экономики. Это - надежда и основной показатель эффективности любой организации, следовательно, модель построения данного объекта учета должна быть четкой.

В форме бухгалтерской отчетности «Отчёт о финансовых результатах», утвержденной приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н, согласно ч. 1 ст. 14 Закона N 402-ФЗ, вступившего в силу с 01.01.2013, отчет о прибылях и убытках именуется отчетом о финансовых результатах, появился новый показатель «Совокупный финансовый результат периода». Чтобы его найти, нужно сложить чистую прибыль (убыток), результат от переоценки внеоборотных активов и результат от прочих операции, не включаемых в чистую прибыль (убыток) отчетного периода.

Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации введено понятие бухгалтерской прибыли (убытка) (п. 79). Данным приказом уточнена терминология применяемой категории, что является вполне обоснованным, поскольку действующий порядок формирования бухгалтерского баланса не предусматривает отражение в нем прибыли до налогообложения.

В рамках бухгалтерского финансового учёта конечным финансовым результатом является чистая прибыль (убыток) – бухгалтерская прибыль (убыток) за вычетом обязательных платежей из нее.

По классификации раздела «Финансовые результаты» плана счетов выделены два счета для обобщения информации о доходах и расходах организации:

90 «Продажи» - для отражения финансового результата от обычных видов деятельности

91 «Прочие доходы и расходы» - для определения финансового результата от прочих видов деятельности.

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году используют счет 99. Счет является сопоставляющим. Он предназначен для выявления конечного финансового результата за отчетный год. По дебету счета отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту – прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.[28, с.503]

В организациях, занятых производством сельскохозяйственной продукции, по кредиту счета 90 «Продажи» отражается выручка от продажи продукции в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». В дебет счета 90 списывают фактическую себестоимость продукции с кредита счетов учета продукции. В тех отраслях, где фактическую себестоимость продукции определяют в конце года (растениеводство и т.п.), в течение года на счет 90 списывают плановую себестоимость продукции. По окончание года определяют отклонение фактической себестоимости продукции от плановой и выявленное отклонение списывают в дебет счета 90 с кредита счетов учета продукции (дополнительной проводкой или способом «красное сторно») [45, с.394].

В соответствии с Планом счетов и Инструкцией по его применению к счету 90 «Продажи» могут быть открыты следующие субсчета:

90-1 «Выручка»;

90-2 «Себестоимость продаж»;

90-3 «Налог на добавленную стоимость»;

90-4 «Акцизы»;

90-5 «Экспортные пошлины»;

90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

На субсчете 90-1 «Выручка» учитываются поступления активов, признаваемый выручкой (доходы по предметам деятельности, определенные организацией как обычные). Сумма выручки отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

На субсчете 90-2 «Себестоимость продаж» учитывается себестоимость продаж (расходы по предметам деятельности, определенные организацией как обычные), по которым на субсчете 90-1 «Выручка» признана выручка. В момент признания выручки себестоимость товаров и продукции, определенная по операциям, относящимся к предметам деятельности организации списывается с кредита счетов 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 45 «Товары отгруженные» в дебет счета 90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж». Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг, т.е. объектов учета, не подлежащих складированию, списывается со счета 20 «Основное производство» в дебет рассматриваемого субсчета. Таким же образом осуществляется списание со счета 44 «Расходы на продажу» расходов, относящихся к продаже указанных объектов учета и включаемых в полную себестоимость продаж.

На субсчете 90-3 «Налог на добавленную стоимость» учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика). Суммы указанного налога отражаются по дебету рассматриваемого субсчета и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

На субсчете 90-4 «Акцизы» учитываются суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров). Суммы таких акцизов отражаются по дебету указанного субсчета и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Записи по субсчетам 90-1 «Выручка», 90-2 «Себестоимость продаж»,90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» производятся кумулятивным способом (накопительно) в течение отчетного года. При этом в течение отчетного года записи по дебету субсчета 90-1 «Выручка» и кредиту субсчетов 90-2 «Себестоимость продаж»,90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» не осуществляются. Таким образом, все рассмотренные субсчета имеют кредитовое или дебетовое сальдо, суммы которых накапливаются в течение отчетного года.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж»), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж». Этот процесс является составной частью процедуры закрытия основных счетов учета финансовых результатов. Его осуществление сводится к следующему. Сальдо субсчетов 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» списывается с их кредита в дебет субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж». В свою очередь сальдо по субсчету 90-1 «Выручка» списывается с его дебета в кредит субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж». В результате осуществления заключительных записей счет 90 «Продажи» закрывается.

Аналитический учет по счету 99 должен обеспечить формирование данных, необходимых для составления отчета о прибылях и убытках.  
 Финансовый результат отражает изменение собственного капитала за определенный период (Раздел III «Капитал и резервы» бухгалтерского баланса) в результате финансово – хозяйственной деятельности организации. Записи на счете 99 ведутся накопительно в течение года.

По окончании каждого месяца сальдо доходов и расходов со счетов 90 и 91 переносится на счет 99.

Непосредственно на счете 99 в течение отчетного года находят отражение налог на прибыль и суммы причитающихся налоговых санкций в корреспонденции со счетов 68.[36, с.325]

Самостоятельную группу показателей, тесно связанных с финансовыми результатами, в деятельности организации представляют начисленные платежи налога на прибыль, а также суммы причитающихся налоговых санкций.

Конечным финансовым результатом деятельности организации выступает финансовый результат хозяйствования, уменьшенный на сумму начисленных платежей налога на прибыль, а также на суммы причитающихся налоговых санкций. В результате на счете 99 выявляется чистая прибыль, которая становится основой для объявления дивидендов и иного распределения прибыли. [27, с.102]

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 закрывается. Списание прибыли (убытка), полученной организацией за финансовый год, называется реформацией баланса. Реформация проводится 31 декабря после того, как в бухгалтерском учете отражена последняя хозяйственная операция организации. [18, с.104]

Операция по реформации баланса состоит из двух этапов.

На этапе 1 закрываются счета, на которых в течение года учитывались доходы, расходы и финансовые результаты организации. Это счета 90 и 91.

На этапе 2 включаются финансовые результаты, полученные организацией, в состав нераспределенной прибыли или непокрытого убытка (счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»).

На 1 января каждого года остатков по всем счетам финансовых результатов быть не должно. [18, с.152]

До введения в действие ПБУ 18/02 бухгалтерскую прибыль (прибыль до налогообложе­ния) в общем можно было определить по следующей формуле:

Пдн = ФРовд + ФРпдр (1.1)

Где, Пдн — прибыль организации до налогообложения;

ФРовд — финансовый результат от обычных видов деятельности, формируемый в виде сальдо на субсчете 90–9 «Прибыль/убыток от продаж»;

ФРпдр — финансовый результат от прочих доходов и расходов, в виде сальдо на субсчете 91–9 «Сальдо прочих доходов и расходов». [41, с.107]

Исполнительные органы организации любой организационно – правовой формы обязаны представить собственникам отчет о результатах работы за каждый прошедший финансовый год. Финансовый отчет утверждается на годовых собраниях АО и ООО, которые проводятся ежегодно.

Участники собрания принимают решение о распределении полученной за год прибыли или об источниках покрытия убытков, определяют размер дивидендов. Решения, принятые на собрании, являются основанием для того, чтобы бухгалтерия смогла сделать соответствующие начисления и бухгалтерские записи. Корреспонденции по счету 99 представлены в таблице 1.2. [27, с.505]

Таблица 1.2 – Типовая корреспонденция счетов по учету финансовых результатов по счету 99 «Прибыли и убытки»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Корреспонденция счетов | |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 |
| 1.Определен ежемесячно финансовый  результат от обычных видов деятельности:  прибыль  убыток | 90-9  99 | 99  90-9 |
| 2.Определен ежемесячно финансовый  результат от прочей деятельности:  прибыль  убыток | 91-9  99 | 99  91-9 |

Продолжение таблицы 1.2

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
| 3.Начислен условный расход по налогу на прибыль (налог на прибыль рассчитанный с бухгалтерской прибыли) | 99 | 68 |
| 4.Начислен условный доход по налогу на прибыль | 68 | 99 |
| 5.Отражено постоянное налоговое обязательство | 99 | 68 |
| 6.Отражен постоянный налоговый актив | 68 | 99 |
| 7.Списана сумма отложенного налогового актива в связи с выбытием актива, по которому он был создан | 99 | 09 |
| 8.Списана сумма отложенного налогового обязательства в связи с выбытием актива, по которому оно было создано | 77 | 99 |
| 9.Изменена ставка налога на прибыль:  а) снижена:  изменены отложенные налоговые активы  изменено отложенное налоговое обязательство | 99  77 | 09  99 |
| б) повышена:  изменены отложенные налоговые активы  изменено отложено налоговое обязательство | 09  99 | 99  77 |
| 10.Начислены штрафы, пени, неустойки в бюджет | 99 | 68 |
| 11.Списана в конце года чистая прибыль | 99 | 84 |
| 12.Списан в конце года убыток отчетного года | 84 | 99 |

Бухгалтерская прибыль (убыток) формируется по правилам, предусмотренным ПБУ 9/99, ПБУ 10/99 и др. Показатель « Прибыль (убыток) до налогообложения», отражаемый по строке 2300 формы «Отчет о финансовых результатах», соответствует «бухгалтерской» прибыли (убытку). При этом учитываются все доходы и расходы отчетного периода, отраженные на счетах 90,91 и 99. Для расчета налога на прибыль в бухгалтерском учете используется ПБУ 18/02.

Планом счетов к счету 90 «Продажи» не предусмотрено открытие отдельного субсчета для учета расходов, связанных с продажей готовой продукции (товаров) и отражаемых первоначально на дебете счета 44 «Расходы на продажу», которые с этого счета ежемесячно относятся на себестоимость проданной продукции (товаров) списывать данные расходы в принципе можно и на дебет субсчета 90-2 «Себестоимость продаж». Однако такой порядок учета повлечет сложности с составлением отчета о финансовых результатах.

Поэтому для учёта таких расходов следует выбрать свободный номер субсчетов (с 6 по 8) у счету 90 «Продажи». Точно так же должны поступать те организации, которые списывают управленческие расходы в качестве условно-постоянных с кредита счета 26 «Общехозяйственные расходы», в дебет счета «Продажи».

Существенной особенностью счета 90 «Продажи» является система накопительных записей по субсчетам в течение отчетного года. Записи нарастающим итогом с начала года намного облегчают процесс заполнения отчета о финансовых результатах.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж»), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль/убыток продаж».

Таким образом, нормативным регулированием бухгалтерского учета закреплено жесткое деление главного счета на субсчета. При этом записи на главном счете не делаются. Кроме того, выявленный финансовый результат на данном счете не только списывается ежемесячно по назначению, но и аккумулируется на специальном субсчете 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» к главному счету.

Для выявления указанного финансового результата предназначается счет 91 «Прочие доходы и расходы». Указанный счет по своей структуре и порядку записей на нем аналогичен счету 90 «Продажи». По кредиту этого счета в течение отчетного периода находят отражение поступления активов, признаваемые прочими, а по дебету отражаются соответствующие укзанным поступлениям расходы.

По окончании отчетного года все субсчета, открываемые к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (кроме субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»), закрываются внутренними записями на субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов». [40, с.366].

Итак, можно сделать вывод, что финансовый результат – это показатель хозяйственной деятельности предприятия, увеличения или снижение объема прибыли (убытка) за конкретный промежуток времени. Итоговый финансовый результат зависит от объемов реализации товаров (услуг) объемов основного имущества (средств) компании, доходов от внереализационных сделок и так далее.

**1.2 Теоретические основы анализа финансовых результатов**

Важнейшим финансовым показателем, определяющим способность организации обеспечивать необходимое для ее нормального развития превышение доходов над расходами, является прибыль. Именно прибыль, как экономическая категория, отражает финансовый результат предпринимательской деятельности организации, выражающийся в изменении величины собственного капитала организации за отчетный период. Совет по МСФО определяет прибыль следующим образом: «Полная прибыль – это изменение собственного капитала (чистых активов) хозяйствующего операций и событий, не связанных с личным капиталом собственников фирмы. Она включает все изменения собственного капитала, произошедшие за период, за исключением тех, что являются следствием вкладов собственников и выплат собственникам». Прибыль – это особый, систематически воспроизводимый ресурс, конечная цель развития бизнеса.

Необходимый уровень прибыли – это:

- основной внутренний источник текущего и долгосрочного развития организации;

- главный источник возрастания рыночной стоимости организации;

- индикатор кредитоспособности;

- обеспечение возрастания капитала и бизнеса;

- индикатор конкурентоспособности организации. [28,с. 502].

Прибыль характеризуется следующими основными показателями: прибыль от продаж, прибыль до налогообложения, чистая прибыль, нераспределенная прибыль.

1. Прибыль от продаж представляет собой финансовый результат от реализации продукции (работ, услуг). Рекомендуемые значения данного показателя – рост в динамике. В формулярном выражении прибыль от продаж получается таким образом:

Прпр = Впр – УР – КР (1.2)

Где, КР, УР – расходы коммерческого/управленческого характера;

Впр – валовая прибыль;

Прпр – доход от деятельности фирмы. [21, с.363]

По мнению Савицкой, финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности. Прибыль предприятия получают главным образом от реализации продукции, а также от других видов деятельности (сдача в аренду основных фондов, коммерческая деятельность на финансовых и валютных биржах и т.д.).[43,с. 265].

Как считает Нечитайло А.И., финансовый результат – конечный экономический итог хозяйственной деятельности организации, определяемый по формуле в виде разницы между доходами и расходами.

ФР=Д-Р (1.3)

Где, ФР – финансовый результат,

Д - доходы, Р – расходы организации.

Д > Р - прибыль; Д < Р – убыток организации. [40, с.362]

1. Чистая прибыль (прибыль до налогообложения) представляет собой конечный финансовый результат деятельности. Рекомендуемые значения данного показателя – рост в динамике. В формулярном выражении чистая прибыль получается таким образом:

ЧП = ФП + ВП +ОП – СН (1.4)

Где, ЧП – чистая прибыль;

ВП – валовая прибыль;

ФП – финансовая прибыль;

СН – сумма налогов, выплаченных за

ОП – операционный период

1. Прибыль до налогообложения (балансовая, или бухгалтерская, прибыль) представляет собой финансовый результат от основной и неосновной деятельности. Рекомендуемые значения данного показателя – рост в динамике. В формулярном выражении прибыль до налогообложения выражается таким образом:

ПДН = ПП + ДО – РО + ПД – ПР (1.5)

Где, ПДН – прибыль до налогообложения;

ПП – прибыль от продаж;

ДО и РО – доходы и расходы от обычных видов деятельности;

ПД и ПР – прочие доходы и расходы.

1. Нераспределенная прибыль (прибыль после ее распределения) представляет собой окончательный финансовый результат деятельности. В конце отчетного года чистая прибыль подлежит распределению (выплата дивидендов, благотворительная помощь, развитие бизнеса). В формулярном выражении выражается таким образом:

НПк = НПн – ЧП – Див (1.6)

Где, НПк — НП на конец отчетного года;

НПн — НП на начало отчетного периода;

ЧП — чистая прибыль, оставшаяся после начисления налога на прибыль;

Див — выплаченные в отчетном году дивиденды из расчета НП прошлых лет. [21, с.362]

Согласно мнению Авериной О.И., чистая прибыль – прибыль предприятия, равная сальдо доходов и расходов по обычным видам деятельности плюс сальдо прочих доходов и расходов минус налог на прибыль. Из чистой прибыли выплачиваются дивиденды по акциям и финансируется прирост собственного капитала.[11, с.405].

Под доходами признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников. [25,с.564]

Расходы это уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящих к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников. [25,с.566].

Схема формирования финансового результата представлена на рисунке 1.1

Себестоимость проданной продукции

Выручка от продажи продукции, работ, услуг

продаж

Управленческие расходы

Коммерческие расходы

Сальдо прочих доходов

и расходов

Текущий налог на прибыль

Чистая (нераспределенная)

прибыль

Рисунок 1.1- Схема формирования чистой прибыли

Приведенная на рисунке 1.1 схема формирования чистой прибыли организации предназначена для объяснения логики формирования чистой прибыли и отражения интересов лиц, влияющих на деятельность предприятия.

Как отмечает Протасов В.Ф., целью финансового анализа – получение небольшого числа ключевых параметров, дающих объективную и точную картину финансового состояния организации, ее прибылей и убытков, изменений в структуре активом и пассивом, в расчетах с дебиторами и кредиторами. При этом задачей анализа может явиться как текущее финансовое состояние организации, так и прогноз на ближайшую или отдаленную перспективу, т. е. ожидаемые параметры финансового состояния.

Финансовые результаты деятельности организации применяются при изучении взаимосвязей между производственной и финансовой деятельностью организации.

Финансовый анализ является прерогативой высшего звена управленческих структур организации, способных влиять на формирование финансовых ресурсов и на потоки денежных средств. [42, с.250].

Также Протасов В.Ф., отмечает, что основными функциями финансового состояния являются:

- объективная оценка финансового состояния, финансовых результатов, эффективности и деловой активности объекта и анализа;

-выявление факторов и причин достигнутого состояния и полученных результатов;

- подготовка и обоснование принимаемых управленческих решений в области финансов;

-выявление и мобилизация резервов улучшения финансового состояния и финансовых результатов, повышение эффективности всей хозяйственной деятельности.

Савицкая Г.В. считает выделить основные задачаи анализа финансовых результатов деятельности:

- систематический контроль за выполнением планов реализации продукции и получением прибыли;

- определение влияния как объективных, так субъективных факторов на финансовые результаты;

- выявление резервов увеличения суммы прибыли и рентабельности;

- оценка работы предприятия по использованию возможностей увеличения прибыли и рентабельности;

- разработка мероприятий по использованию выявленных резервов.

* 1. **Нормативно-правовая база учета финансовых результатов**

Развитие рыночных отношений, усложнение задач, стоящих перед бухгалтерским учетом, предъявляют повышенные требования к квалификации и профессионализму учетных работников. Таким образом, бухгалтерский учет финансовых результатов представляет сферу общественных отношений, в которой практическое применение правовых норм является особо актуальным. Все нормативные акты, регламентирующие бухгалтерский учет в целом в определенной степени регулируют и учет финансовых результатов, в силу того, что в них определены порядок признания и оценки различных объектов бухгалтерского учета, влияющих на величину финансовых результатов, в частности, доходов и расходов.

Совокупность нормативных документов, регулирующих бухгалтерский учет финансовых результатов образует систему, состоящую из четырех уровней:

- Законодательный уровень;

- Постановления Правительства РФ;

- Методологический уровень;

- Организационный уровень.

Законодательный уровень представлен законами и иными законодательными актами, указами Президента РФ и постановлениями Правительства РФ, регулирующие прямо или косвенно бухгалтерский учет. К документам этого уровня относят: Гражданский кодекс Российской Федерации (части 1 и 2), Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 2) , Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. 23.05.2016 г. № 149-ФЗ).

Согласно ст. 41 гл.7 Налогового кодекса Российской Федерации, доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить.

Согласно ст. 248 гл.25 НК РФ, доходы классифицируются на следующие виды:

1) доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав (далее - доходы от реализации);

2) прочие доходы.

 При определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с настоящим Кодексом налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

 Доходы определяются на основании первичных документов и других документов, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы, и документов налогового учета.

Согласно ст. 252 НК РФ, расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 настоящего Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

1. Расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы. (НК РФ (часть вторая) от 05.08.2000 №117-ФЗ (с изм. и доп. от 28 ноября 2011г. № 338-ФЗ).
2. Наиболее важным документом в первом уровне является Федеральный закон «О бухгалтерском учете». С 2013 года вступила в силу обновленная версия данного закона. Было внесено достаточное количество изменений и поправок в него, которые свидетельствуют о стремлении к совершенствованию законодательной базы в целом и сближению ее к мировым стандартам. Так, к примеру, в статью 14 «Состав бухгалтерской (финансовой) отчетности» были внесены изменения в части состава бухгалтерской отчетности, где указывается, что теперь она состоит из бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и приложений к ним, где содержатся основные показатели финансовых результатов деятельности организации. (ФЗ «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ от 06.12.2011г., ред. от 23 мая 2016 г.)

На первом, законодательном, уровне достаточно полно раскрыта информация по бухгалтерскому учету. К тому же обновленный закон способствует упрощению способов ведения бухгалтерского учета.

Второй уровень системы нормативного регулирования бухгалтерского учета составляют положения (стандарты) по бухгалтерскому учету. Они призваны конкретизировать соответствующие Федеральные Законы. К данному уровню можно отнести следующие нормативные документы:

1. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (с изм. от 08.07.2016 г.). Данное Положение определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, независимо от их организационно-правовой формы (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений), а также взаимоотношения организации с внешними потребителями бухгалтерской информации. В Положении дается следующее определение бухгалтерской прибыли: бухгалтерская прибыль (убыток) представляет собой конечный финансовый результат (прибыль или убыток), выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса по правилам, принятым в соответствии с настоящим Положением. (Приказ Минфина РФ от 29 июля 1998г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» (ред. от 24.12.2010г )).
2. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) ( с изм. и доп. от 6.04.2015 №57 н).

В ПБУ 1/08 устанавливает правила формирования (выбора или разработки) и раскрытия учетной политики организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации. В данном Положении определено понятие учетной политики, а также приведены сведения, которые должны быть отражены в учетной политике. (Приказ Минфина РФ от 6 октября 2008г. № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (ред. 6.04.2015г № 57н)).

1. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) (в ред. от 08.11.2010 № 142 н).

Бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении.

Отчёт о финансовых результатах — одна из основных форм бухгалтерской отчётности, которая характеризует финансовые результаты деятельности организации за отчётный период и содержит данные о доходах, расходах и финансовых результатах в сумме нарастающим итогом с начала года до отчётной даты. В отчете отражается величина балансовой прибыли или убытка и отдельные слагаемые этого показателя: прибыль/убытки от реализации продукции; операционные доходы и расходы (положительные и отрицательные курсовые разницы); доходы и расходы от прочей внереализационной деятельности (штрафы, безнадежные долги). Также представлены: затраты предприятия на производство реализованной продукции по полной или производственной стоимости; коммерческие расходы, управленческие расходы; выручка нетто от реализации продукции; сумма налога на прибыль, отложенные налоговые обязательства, активы и постоянные налоговые обязательства (активы); чистая прибыль. (Приказ Минфина РФ от 6 июля 1999г. № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (ред. 08.11.2010г № 142н)).

1. Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденные приказом Минфина РФ от 06.05.99 № 33н, (ред. от 6 апреля 2015г. № 57н).

В данном положении даются определения доходов и расходов, условия для их признания.

Согласно ПБУ 9/99 «Доходы организации», доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности организации подразделяются на: доходы от обычных видов деятельности и прочие доходы.

Для целей настоящего Положения доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, считаются прочими поступлениями.

Для целей бухгалтерского учета организация самостоятельно признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями исходя из требований настоящего Положения, характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения.

Согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации», 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 вкладов по решению участников (собственников имущества).

Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на: расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы.

Для целей настоящего Положения расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, считаются прочими расходами. (Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999г. № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» совместно с Положением по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99№ (ред. от 6.04.2015г. № 57н)).

1. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02) (в ред. от 6.04.2015г. № 57 н).

Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль организаций для организаций, а также определяет взаимосвязь показателя, отражающего прибыль (убыток), исчисленного в порядке, установленном нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету Российской Федерации, и налоговой базы по налогу на прибыль за отчетный период, рассчитанной в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Применение положения позволяет отражать в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности различие налога на бухгалтерскую прибыль (убыток), признанного в бухгалтерском учете, от налога на налогооблагаемую прибыль, сформированного в бухгалтерском учете и отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль. (Приказ Минфина РФ от 19 ноября 2002г. № 114н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02» (ред. 6.04.2015г. № 57н)).

Но хотелось бы отметить, что вышеизложенный внушительный перечень нормативных документов по бухгалтерскому учету в целом и в частности по бухгалтерскому учету финансовых результатов не имеет отраслевой градации. А это значительный недостаток нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета. Новый Федеральный закон № 402-ФЗ гласит о том, что одним из наиболее важных принципов регулирования бухгалтерского учета является «применение международных стандартов как основы разработки федеральных и отраслевых стандартов». Однако на данный момент это требование еще не выполняется в полной мере. На сегодняшний день не создано ни одного стандарта, регулирующего бухгалтерский учет финансовых результатов деятельности именно в сельскохозяйственных организациях, хотя данная отрасль в части бухгалтерского учета является одной из наиболее сложных с огромным количеством нюансов.

Третий уровень охватывает внутренние стандарты, а также нормативные акты министерств и ведомств, устанавливающие правила организации бухгалтерской деятельности применительно к конкретным отраслям, организациям и по отдельным вопросам налогообложения. К данным документам относятся инструкции, рекомендации, методические указания по ведению бухгалтерского учета. Такими документами являются: План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, должностных инструкций работников, приказы и распоряжения о назначении должностных лиц. К данному уровню также относятся «Методические рекомендации по бухгалтерскому учету доходов, расходов и финансовых результатов сельскохозяйственных организаций». Данный документ раскрывает основные понятия, классификации и оценки доходов, расходов и финансовых результатов; первичный учет доходов и расходов; синтетический и аналитический учет доходов и расходов; бухгалтерский учет финансовых документов. Для третьего уровня этот документ является наиболее важным и информативным.

Четвертый уровень в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета занимают рабочие документы организации, формирующие ее учетную политику в методическом, техническом и организационных аспектах. К таким документам по учету финансовых результатов деятельности организации можно отнести: Бухгалтерский баланс, Отчет о финансовых результатах, Главная книга или Оборотно-сальдовая ведомость, регистры бухгалтерского учета по счетам 90, 91, 99 и др.

С 1 января 2013 г. формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению. Соответственно, каждая отдельная организация вправе создавать и разрабатывать свои формы, но они должны быть утверждены руководителем этого экономического субъекта.

Исходя из выше сказанного, хотелось отметить один главный недостаток нормативного регулирования бухгалтерского учета в частности финансовых результатов – это отсутствие отраслевой градации нормативно-правовых актов, а также все еще огромная разница между национальными бухгалтерскими стандартами и международными.

1. **ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ**

**ХАРАКТЕРИСТИКА АО «ПУТЬ ИЛЬИЧА»**

**2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации**

АО «Путь Ильича» расположено в д. Якшур Завьяловского района Удмуртской республики, которая расположена В 12 км от районного центра - села Завьялово и в 13 км от республиканского центра- г. Ижевска. Связь с районным центром Осуществляется по асфальтированной дороге Казань-Пермь федерального значения. Связь с городом Ижевском осуществляется по автодороге с асфальтовым покрытием Ижевск-Воткинск. Внутрихозяйственные дороги асфальтированные, что облегчает связь между структурными подразделениями.

Климат умеренно континентальный с продолжительной холодной и многоснежной зимой, теплым летом и хорошо выраженными переходными сезонами: весной и осенью. Средняя температура в январе -14ºС, в июле +18,7ºС. Но зимой морозы могут быть ниже -30ºС, а летом может быть выше +30ºС. Характерной особенностью термического режима весны является возврат холодов, заморозки даже до 16 мая. В мае-июне возможно выпадение града. Летние дожди часто выпадают в виде интенсивных кратковременных ливней. Почва дерново-подзолистая. Климат благоприятен для выращивания таких культур как картофель, ячмень, пшеница.

АО «Путь Ильича» является племенным хозяйством по разведению крупного рогатого скота холмогорской породы. Также хозяйство специализируется на производстве, переработке и реализации молока и молочной продукции, занимается выращиванием и реализацией картофеля и другой продукции растениеводства для собственных нужд. Юридическое лицо также зарегистрировано в таких категориях ОКВЭД как: «Выращивание зерновых и зернобобовых культур», «Производство коровьего масла», «Производство творога и сырково-творожных изделий». Основная отрасль компании: «Мясное и молочное скотоводство».

Открытое акционерное общество - это общество, уставный капитал, которого разделен на определенное число акций; участники АО не отвечают по его обязательствам и несут риск убытков, связанных с деятельностью общества, в пределах стоимости принадлежащих им акций. Участники АО могут отчуждать принадлежащие им акции без согласия других акционеров. АО в праве проводить открытую подписку на выпускаемые им акции и их свободную продажу на условиях, устанавливаемых законом и иными правовыми актами.

Учредители АО заключают между собой договор, определяющий порядок осуществления ими совместной деятельности по созданию общества, размер уставного капитала общества, категории выпускаемых акций и порядок их размещения, а также иные условия, предусмотренные законом об акционерных обществах. Договор о создании АО заключается в письменном виде и форме.

Учредительным документом АО является его устав, утвержденный учредителями. В соответствии с п.2 ст.52 ГК РФ в учредительных документах АО должны быть определены его наименование, место нахождения, порядок управления деятельностью, а также условия о категориях выпускаемых акций, их количестве и номинальной стоимости, о размере уставного капитала, о правах акционеров, о составе и компетенции органов управлении обществом и порядке принятия ими решений.

Уставный капитал АО складывается из номинальной стоимости акций общества, приобретенных акционерами и составляет 19453 тыс. руб. Высшим органом управления является Общее собрание его акционеров. В обществе с числом акционеров больше пятидесяти, как в АО «Путь Ильича» создается Совет директоров.

Исполнительный орган АО «Путь Ильича» единоличный в лице директора, который осуществляет текущее руководство деятельностью общества и подотчётен Совету директоров и Общему собранию акционеров. Целью деятельности АО «Путь Ильича» является получение прибыли путем эффективного использования принадлежащего ему имущества в интересах самого общества и его акционеров.

Общество для достижения целей своей деятельности может от своего имени приобретать и осуществлять любые имущественные и личные неимущественные права, исполнять обязанности, совершать допустимые законом сделки, быть истцом и ответчиком на суде.

Общество осуществляет владение, пользование и распоряжение своим имуществом в соответствии с целями своей деятельности и назначением имущества. Общество несет ответственность по своим обязательством всем принадлежащим ему имуществом и не отвечает по обязательствам своих акционеров. Общество самостоятельно планирует свою производственно-хозяйственную деятельность. Реализация продукции, выполнение работ и предоставление услуг осуществляется по ценам и тарифам, устанавливаемым Обществом самостоятельно.

## 2.2 Организационное устройство и структура управления организации

Высшим органом управления акционерным обществом является общее собрание акционеров. В перерывах между собраниями работу исполнительных органов Общества контролирует наблюдательный совет. Наблюдательный совет избирается в количестве не менее 7 человек сроком на 1 год. Директор является членом наблюдательного совета Общества с правом решающего голоса. Он избирается сроком на 4 года. Директор осуществляет руководство текущей деятельностью Общества, подотчетен общему собранию акционеров и наблюдательному совету Общества.

Контроль за финансово-хозяйственной деятельностью Общества осуществляется ревизионной комиссией в составе трех человек сроком на 4 года.

Функции управления деятельностью организации реализуются подразделениями аппарата управления и отдельными работниками, которые при этом вступают в экономические, организационные, социальные, психологические и другие отношение друг с другом. Организационные отношения, складывающиеся между подразделениями и работниками аппарата управления предприятия, определяют его организационную структуру.

Под организационной структурой управления хозяйства понимается состав (перечень) отделов, служб и подразделений в аппарате управления, системная их организация, характер соподчиненности и подотчётности друг другу и высшему органу управления фирмы, а также набор координационных и информационных связей, порядок распределения функций управления по различным уровням и подразделениям управленческой иерархии.

Правильно построенная структура управления организацией создает предпосылки высокой оперативности управления, согласованной работы всех структурных его подразделений. Существуют следующие типы структуры управления: линейная (иерархическая), функциональная, дивизиональная, адаптивная. Однако ни одна из перечисленных структур управления в чистом виде не применяется, за исключением линейной, и то лишь на малом предприятии.

ао «Путь Ильича» имеет линейно-функциональную организационную структуру управления, которая образуется в результате построения аппарата управления только из взаимно подчиненных органов в виде иерархической лестницы. Каждый работник хозяйства подчинён только одному руководителю и, следовательно, связан с вышестоящим органом через него. В данной структуре разделения системы управления на составные части осуществляются по производственному признаку с учётом степени концентрации и специализации производства, а также технологических особенностей. Система звеньев управления отражает производственную структуру.

Данный тип организационной структуры управления применяется в условиях функционирования мелких организаций с несложным производством при отсутствии у них разветвленных кооперированных связей с поставщиками, потребителями, научными организациями и т.д. Схема организационной структуры представлена в приложении А.

Преимущества этой структуры объясняются простотой применения. Все обязанности и полномочия здесь четко распределены, и поэтому создаются условия для оперативного процесса принятия решений, для поддержания необходимой дисциплины в коллективе.

В числе недостатков линейного построения организации обычно отмечается жёсткость, негибкость, неприспособленность к дальнейшему росту и развитию предприятия. Линейная структура ориентирована на большой объём информации, передаваемой от одного уровня управления к другому, ограничение инициативы у работников низших уровней управления. Она предъявляет высокие требования к квалификации руководителей и их компетенции по всем вопросам производства и управления подчиненными.

ао «Путь Ильича» возглавляет директор, который организует всю работу организации и несет полную ответственность за его состояние и деятельность перед государством и трудовым коллективом.

Органы линейного управления – главный инженер, главный агроном, главный зоотехник, главный ветеринарный врач, главный бухгалтер на высшем уровне осуществляют координацию деятельности составных частей всей системы производства.

На структуру управления влияет значительное число факторов, к важнейшим из которых относится: отраслевая принадлежность организации, масштаб и номенклатура производства, особенности применяемых технологических процессов, уровень специализации, кооперирования и комбинирования. От степени рациональности структуры управления в значительной степени зависит уровень технико-экономических показателей производства. Структура должна отражать цели и задачи организации, а, следовательно, быть подчинённой производству и меняться вместе с происходящими в нем изменениями. Она должна отражать функциональное разделение труда и объём полномочий работников управления; последние определяются политикой, процедурами, правками и должностными инструкциями и расширяются, как правило, в направлении более высоких уровней управления. Схема структуры управления представлена в приложении Б.

В структуре управления помимо имеющихся в организации органов линейного управления для четкого функционирования хозяйства предлагается провести следующие корректировки: назначить заместителя директора по коммерческим вопросам, в подчинение которого войдут отдел по обеспечению производства сырьём и материалом и отдел сбыта.

Экономист, являющийся заместителем директора по экономическим вопросам, должен руководить работой по планированию и экономическому стимулированию в организации, повышению производительности труда, выявлению и использованию производственных резервов улучшению организации производства, труда и заработной платы, организации внутризаводского хозрасчёта и др. Ему могут подчиняться планово-экономический отдел, бухгалтерия, финансовый отдел, экономическая служба. Планово-экономический отдел разрабатывает годовые, квартальные планы организации и отдельных цехов, контролирует их выполнение, определяет пути устранения недостатков, организовывает и совершенствует внутреннее планирование, разрабатывает нормативы для образования фондов экономического стимулирования, ведёт оперативный статистический учёт, проводит анализ показателей работы основных агрегатов, цехов и заводов, разрабатывает и представляет на утверждение проекты, цены на новую продукцию, изучает и внедряет передовой опыт в организации планово-экономической работы и др.

Финансовый отдел - производит финансовые расчёты с заказчиками и поставщиками, связанные с реализацией готовой продукции, приобретением необходимого сырья, топлива, материалов и т.д. В задачи этого отдела входит также получение кредитов в банке, своевременный возврат ссуд, взаимоотношение с государственным бюджетом.

Экономическая служба проводит всесторонний анализ результатов деятельности предприятия, разрабатывает мероприятия по снижению себестоимости и повышению рентабельности предприятия, улучшению использования производственных фондов, выявлению и использованию резервов в хозяйстве, осуществляет методическое руководство вопросами научной организации труда, участвует в разработке технико-экономических нормативов и конкретных показателей по экономическому стимулированию и др.

Отдел организации труда и заработной платы разрабатывает штатное расписание, составляет годовые, квартальные и месячные планы по труду и заработной плате и осуществляет контроль за их выполнением, разрабатывает мероприятия по повышению производительности труда, внедрению прогрессивных систем заработной платы, разрабатывает положение об образовании и расходовании фонда материального поощрения, разрабатывает технически обоснованные нормы выработки и проводит анализ их выполнения, организует и участвует в разработке вопросов научной организации труда, содействует движению за коллективную гарантию трудовой и общественной дисциплины.

## 2.3 Основные экономические показатели деятельности организации,

## её финансовое состояние и платежеспособность

Размер сельскохозяйственного предприятия характеризуют многие показатели: объем выхода продукции, наличие земли, основных производственных фондов, поголовье скота, число работников. Основные экономические показатели деятельности организации представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Основные экономические 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:  в т. ч.: молоко  прирост живой массы КРС  зерно | 44695  2352  28479 | 46906  2435  71296 | 49318  2590  68013 | 110,34  110,12  238,82 |
| 2. Площадь с.-х. угодий, га  в т.ч. пашни  сенокосы | 4690  4602  88 | 4789  4602  77 | 4690  4602  83 | 100,00  100,00  94,32 |

Продолжение таблицы 2.1

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3. Урожайность зерна с 1 га, ц | 37,6 | 35,4 | 36,1 | 96,01 |
| 4. Среднегодовое поголовье скота, усл. гол.  в т.ч. молочного направления | 1821  631 | 1879  662 | 1912  695 | 105,00  110,14 |
| 5. Продуктивность с.-х. животных:  среднегодовой удой молока на 1 корову, кг | 7083 | 7086 | 7096 | 100,18 |
| Б. Экономические показатели:  6. Выручка от продажи продукции, работ, услуг, тыс. руб. | 133887 | 171326 | 188771 | 140,99 |
| 7. Себестоимость реализованной продукции, работ, услуг, тыс. руб. | 109933 | 148828 | 153659 | 139,78 |
| 8. Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб. | 22362 | 20588 | 31973 | 142,98 |
| 9. Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб. | 25294 | 34927 | 37546 | 148,44 |
| 10. Чистая прибыль (убыток), тыс. руб. | 25175 | 34179 | 37446 | 148,74 |
| 11. Рентабельность реализованной продукции, % | 20,34 | 13,83 | 20,81 | - |

Из данных таблицы 2.1 видно, что происходит увеличение почти всех основных показателей деятельности организации. В 2015 году по сравнению с 2013 годом в организации увеличилось производство молока на 10,34 %, также увеличилось производство зерна в 2,3 раза. Прирост живой массы за исследуемый период также увеличилась на 10,12 %. В данном явлении определенную роль сыграло рост среднегодового поголовья скота в 2013 г. среднегодовое поголовье скота составляло 1821 гол., в 2015 г. – 1912 гол. Также на увеличение прироста живой массы оказало влияние уровень кормления. Урожайность зерна снизилась на 3,99 %. Среднегодовой удой молока на 1 корову увеличился незначительно. Выручка от продажи продукции (работ, услуг) увеличилась на 40,99 %. Наблюдается рост себестоимости проданной продукции на 39,78%. В 2015 году организация получила чистую прибыль в размере 37446 тыс. руб., что на 12271 тыс. руб. или на 48,74% больше чем в 2013 г. Показатель рентабельности имеет положительную динамику по сравнению с 2013 годом.

Далее рассмотрим показатели эффективности использования ресурсов и капитала, представленные в таблице 2.2.

Таблица 2.2 – 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. | 125236,0 | 134347,5 | 166699,5 | 133,11 |
| 2. Фондообеспеченность, тыс. руб. | 2670,3 | 2805,3 | 3554,4 | 133,10 |
| 3. Фондовооруженность, тыс. руб. | 703,57 | 746,38 | 920,99 | 130,90 |
| 4. Фондоемкость, руб. | 0,94 | 0,78 | 0,88 | 93,62 |
| 5. Фондоотдача, руб. | 1,07 | 1,28 | 1,13 | 105,61 |
| 6. Рентабельность использования основных средств, % | 20,20 | 26,00 | 22,52 | - |
| Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов | | | | |
| 7. Затраты труда, тыс. чел. - час.  в т.ч. в растениеводстве  в животноводстве | 414  39  216 | 409  55  188 | 420  57  204 | 101,45  146,15  94,44 |
| 8. Производительность труда, тыс. руб. / чел. | 752,17 | 951,81 | 1042,93 | 138,66 |
| 9. Фонд оплаты труда, тыс. руб. | 44964 | 57158 | 60047 | 133,55 |
| 10. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб. | 2,98 | 3,00 | 3,14 | 105,37 |
| В. Показатели эффективности использования земельных ресурсов | | | | |
| 11. Произведено ц  молока на 100 га с.-х. угодий  зерна на 100 га пашни | 952,99  618,84 | 979,45  1549,24 | 1051,56  1477,90 | 110,34  238,82 |
| Г. Показатели эффективности использования материальных ресурсов | | | | |
| 12. Материалоотдача, руб. | 1,65 | 1,46 | 1,43 | 86,67 |
| 13. Материалоемкость, руб. | 0,61 | 0,68 | 0,70 | 114,75 |
| 14. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, руб. | 0,31 | 0,29 | 0,28 | 90,32 |
| 15. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), руб. | 0,82 | 0,87 | 0,81 | 98,78 |
| Д. Показатели эффективности использования капитала | | | | |
| 16. Рентабельность совокупного капитала (активов), % | 10,13 | 12,03 | 11,77 | - |
| 17. Рентабельность собственного капитала, % | 12,21 | 14,47 | 13,47 | - |
| 18. Рентабельность внеоборотных активов, % | 18,65 | 25,41 | 19,13 | - |
| 19. Рентабельность оборотных активов, % | 22,17 | 22,84 | 30,57 | - |

По данным таблицы 2.2 видим, что произошло увеличение среднегодовой стоимости основных средств на 33,11 %, это произошло в результате того, что за исследуемый период организацией приобретались объекты основных средств. Фондообеспеченность показывает эффективность использования основных средств, за анализируемый период данный показатель увеличился на 33,10 %. Фондовооруженность также увеличилась на 30,90 %. Фондоемкость снизилась на 6,38 %, данное снижение говорит о том, что в организации основные фонды работают эффективно. Этому способствует рациональная организация труда в земледелии и животноводстве.

Фондоотдача за исследуемый период увеличилась на 5,61 %, за 2015 году данный показатель равен 1,13 руб., это говорит о том, что на 1 руб. основных фондов приходится 1,13 руб. объема выпускаемой продукции. Мы видим, что за исследуемый период, фондоотдача увеличилась, а фондоемкость, соответственно, снизилась, это говорит об ускорении темпов производства, снижения затрат на воспроизводство новых фондов, а значит, снижения издержек производства. Происходит увеличение рентабельности использования основных средств в 2015 году по сравнению с 2013 годом, это происходит за счет увеличения прибыли до налогообложения.

За исследуемый период, мы также видим, что произошло увеличение показателей производства молока на 100 га с.-х. угодий на 10,34 %, зерна на 100 га пашни 2,3 раза. Это говорит о том, что земельные угодья в данном хозяйстве используются эффективно.

Наблюдается увеличение фонда оплаты труда. Также происходит увеличение выручки на 1 рубль оплаты труда на 5,37 %. это связано с тем, что фонд оплаты труда увеличился на 33,55 % за данный период времени, а выручка на 40,99 % Производительность труда увеличилась.

Показатель материалоотдачи снизился на 13,33 % в 2015 году по сравнению с 2013 годом. Материалоемкость увеличилась на 14,75 %, за отчетный период данный показатель составил 0,70 руб., это означает, что 70 коп. материальных затрат приходится на производство единицы продукции. Увеличение материалоемкости и снижение материалоотдачи позволяет получить меньше готовой продукции из тех же материальных ресурсов и увеличивается себестоимость продукции.

Происходит снижение прибыли на 1 руб. материальных затрат на 9,68 %, это говорит о том, что 28 коп. прибыли приходится на каждый рубль материальных затрат хозяйства на производство сельскохозяйственной продукции. Данное снижение произошло за счет снижения объема производства продукции. Затраты на 1 рубль выручки снизились на 1,22 %. Данный показатель показывает сколько затрат приходится на 1 рубль выручки. Можно сказать, что данное снижение является следствием уменьшения суммы затрат.

Показатели эффективности использования капитала за отчетный период увеличились, это говорит о рациональном использовании совокупного капитала, собственного капитала, внеоборотных активов.

Отчет о движении денежных средств - это документ финансовой отчетности, в котором отражаются поступление, расходование и нетто-изменения денежных средств в ходе текущей деятельности, а также инвестиционной и финансовой деятельности за определенный период. Эти изменения отражаются так, что позволяют установить взаимосвязь между остатками денежных средств на начало и конец отчетного периода. Движение денежных средств организации рассмотрим по данным таблицы 2.3.

Таблица 2.3 – Движение денежных средств в АО «Путь Ильича»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | 2015 г.  в % к  2013 г. |
| 1. Поступление денежных средств - всего | 162976 | 215890 | 200008 | 122,72 |
| в том числе: | 153328  6624  3024 | 192574  1634  21682 | 199195  813  0 | 129,91  12,27  0 |
| а) от текущей деятельности  б) от инвестиционной деятельности  в) от финансовой деятельности |
| 2. Расходование денежных средств - всего | 156955 | 217022 | 208355 | 132,75 |
| в том числе:  а) в текущей деятельности  б) в инвестиционной деятельности  в) в финансовой деятельности | 117983  29290  9682 | 145664  55973  15385 | 136008  62002  10345 | 115,28  211,68  106,85 |
| 3. Чистые денежные средства - всего | 6021 | -1132 | -8347 | - |
| в том числе:  а) от текущей деятельности  б) от инвестиционной деятельности  в) от финансовой деятельности | 35345  -22666  -6658 | 46910  -54339  6297 | 63187  -61189  -10345 | 178,77  269,96  155,38 |
| 4. Остаток денежных средств на конец отчетного периода | 11706 | 10574 | 2227 | 19,02 |

По данным таблицы 2.3 мы видим, что остаток денежных средств на конец отчетного периода в 2015 г. по сравнению с 2013 г. сократился на 80,98%. Приток чистых денежных средств поступает в основном от текущей деятельности, который в 2015 г. по сравнению в 2013 г. увеличился на 78,77%. По финансовой и инвестиционной деятельности чистые денежные средства имеют отрицательное значение.

Под ликвидностью организации понимается ее способность покрывать свои обязательства активами, срок превращения которых в денежную форму соответствует сроку погашения обязательств. Ликвидность означает безусловную платёжеспособность организации и предполагает постоянное равенство между её активами и обязательствами одновременно по: общей сумме; срокам превращения в деньги (активы) и срокам погашения (обязательства).

Платёжеспособность организации – внешний признак его финансовой устойчивости и обусловлена степенью обеспеченности оборотных активов долгосрочными источниками. Она определяется возможностью организации наличными денежными ресурсами своевременно погашать свои платежные обязательства. Анализ платёжеспособности необходим не только для самой организации с целью оценки и прогнозирования его дальнейшей финансовой деятельности, но и для ее внешних партнёров и потенциальных инвесторов.

На основании данных бухгалтерского баланса рассчитаем и проведём анализ данных коэффициентов, используя данные таблицы 2.4.

Таблица 2.4 – Показатели ликвидности, платёжеспособности 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) | ≥ 2 | 15,31 | 20,02 | 13,37 | 87,33 |

Продолжение таблицы 2.4

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 2. Коэффициент абсолютной ликвидности | ≥ (0,2 - 0,25) | 1,57 | 1,38 | 0,24 | 15,29 |
| 3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия) | ≥ 0,8 | 4,25 | 7,14 | 3,29 | 77,41 |
| 4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб. | \_\_\_ | 71486 | 103830 | 82513 | 115,43 |
| 5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб. | \_\_\_ | 106636 | 145278 | 113616 | 106,55 |
| 6. Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.:  а) собственных оборотных средств | \_\_\_ | -10926 | 5472 | -10061 | 92,08 |
| б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат | \_\_\_ | 24224 | 46920 | 21042 | 86,86 |
| 7. Коэффициент автономии (независимости) | ≥ 0,5 | 0,83 | 0,83 | 0,87 | 104,82 |
| 8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств | ≤ 1 | 0,21 | 0,20 | 0,14 | 66,67 |
| 9. Коэффициент маневренности | ≥ 0,5 | 0,35 | 0,43 | 0,30 | 85,71 |
| 10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования | ≥ 0,1 | 0,63 | 0,68 | 0,67 | 106,35 |
| 11. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств | ≥ 1 | 4,86 | 4,92 | 6,92 | 142,39 |
| 12. Коэффициент финансовой зависимости | ≤ 1,25 | 0,17 | 0,17 | 0,13 | 76,47 |

Коэффициент текущей ликвидности показывает платёжные возможности организации, оцениваемые при условии не только своевременными расчётами с кредиторами, но и продажи в случае нужды элементов материальных оборотных средств. Он характеризует ожидаемую платёжеспособность организации. По данным таблицы 2.4 значение коэффициента текущей ликвидности за анализируемый период находится на высоком уровне, т.е. анализируемое хозяйство платёжеспособно и организация в состоянии стабильно оплачивать свои текущие обязательства.

Коэффициент срочной ликвидности отражает прогнозируемые платёжные возможности организации при условии своевременного проведения расчётов с дебиторами. В АО «Путь Ильича» коэффициент срочной ликвидности в пределах нормы, это хороший результат.

Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какую часть краткосрочной задолженности организация сможет погасить в ближайшее время и характеризует платёжеспособность на дату составления баланса, значение данного коэффициента выше этой нормы, т.е. хозяйство обладает достаточным количеством абсолютно ликвидных активов для погашения краткосрочных обязательств.

Сумма собственных оборотных средств и общей величины основных источников для формирования запасов и затрат увеличились, что является положительной тенденцией.

Значение коэффициента соотношения заёмных и собственных средств в 2015 г. по сравнению с 2013 г. претерпело некоторое снижение на 0,07 коэффициентных пункта, что свидетельствует о снижении зависимости АО «Путь Ильича» от привлечённого капитала. Соответственно наблюдается повышение значения коэффициента автономии.

Коэффициент обеспеченности материальных запасов собственными оборотными средствами увеличился на 0,04 коэффициентных пункта и показывает, какая часть запасов и затрат финансируется за счёт собственных источников. Его увеличение положительно сказывается на финансовой устойчивости хозяйства.

Коэффициент манёвренности собственного капитала не соответствует норме, что свидетельствует об отсутствии обеспеченности текущей деятельности собственными средствами.

Таким образом, все выше перечисленные коэффициенты свидетельствуют, о том, что платежеспособность и ликвидность хозяйства находится на достаточно высоком уровне.

## 2.4 Оценка системы бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля

Бухгалтерский учет в АО «Путь Ильича» ведется согласно Федеральному закону РФ «О бухгалтерском учете», Положению по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в РФ, нормативно-правовым актам. Учет в данной организации поставлен и организован на должном уровне, отчеты подразделений сдаются во время, отчетность о деятельности организации составляется должным образом и сдается в налоговые органы, в органы статистики в надлежащий период времени. Весь учетный процесс сосредоточен в центральной бухгалтерии организации. В подразделениях хозяйства ведется лишь первичный учет. Заполненные первичные документы с отчетами подразделений поступают в бухгалтерию, где их проверяют, обрабатывают и все записи заносят в учетные регистры. Этим занимаются работники бухгалтерии. Бухгалтерия представляет собой отдельное структурное подразделение.

Структура бухгалтерии представлена на рисунке 2.1.

Бухгалтерия осуществляет учет средств организации и хозяйственных операций с материальными и денежными ресурсами, устанавливает результаты финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта, производит финансовые расчеты с заказчиками и поставщиками, связанные с продажей готовой продукции, приобретением необходимого сырья, материалов.

Бухгалтерский учет в организации ведется на основании учетной политики, которую хозяйство формирует самостоятельно, согласно действующему законодательству. Содержание учетной политики заверяется приказом руководителя об учетной политике, где оговариваются все правила ведения бухгалтерского учета, его задачи. Главный бухгалтер несет ответственность за ее оформление. Руководитель организации утверждает приказ об учетной политике и несет ответственность за ее содержание и исполнение.

|  |
| --- |
| Главный бухгалтер |

|  |
| --- |
| Зам. главного  бухгалтера |

Касса

Отдел реализации

Бухгалтер по животноводству

Бухгалтер по растениеводству

Бухгалтер по заработной плате

Бухгалтер по материалам

Рисунок 2.1 – Структура аппарата бухгалтерии

Ведение бухгалтерского учета осуществляется с использованием компьютерной техники и бухгалтерских программ «1С: Предприятие 8.2».

Общество ведет учет объектов бухгалтерского учета способом двойной записи в соответствии с рабочим планом счетов, утвержденным в соответствии с учетной политикой организации. Бухгалтерские записи производятся на основании первичных учетных документов, фиксирующих факт совершения хозяйственной операции.

Каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. В первичном учетном документе допускаются исправления. В кассовые и банковские документы внесение исправлений не допускается. Исправление в первичном учетном документе должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, составивших документ, в котором произведено исправление, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц. Формы первичных учетных документов утверждает Генеральный директор по представлению Главного бухгалтера. Данные, содержащиеся в первичных учетных документах, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета.

В АО «Путь Ильича» применяется централизованный учет. Полная централизация учетного процесса заключается в том, что весь учетный процесс сосредоточен в центральной бухгалтерии. В подразделениях хозяйства, в бригадах, на фермах ведется лишь первичный учет. Заполненные первичные документы поступают в центральную бухгалтерию, где их проверяют, обрабатывают, сверяют и все записи вносят в учетные регистры. Распределение обязанностей строится таким образом, чтобы была обеспечена взаимозаменяемость работников.

Схема организации документооборота представлена в Приложении В.

Первичные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерская и налоговая отчетность хранится в течение 5 лет. Все хозяйственные операции отражаются на счетах путем использования двойной записи.

Не допускаются пропуски или изъятия при регистрации объектов бухгалтерского учета в регистрах бухгалтерского учета. Формы регистров утверждает Генеральный директор по представлению Главного бухгалтера.

Информация, формируемая во внутренней отчетности организации, предназначена внутренним пользователям - руководителям и администрации с целью принятия различного рода управленческих решений.

АО «Путь Ильича» составляет годовую бухгалтерскую отчетность и промежуточную бухгалтерскую отчетность. Годовая бухгалтерская отчетность состоит из бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и приложений к ним. Промежуточная бухгалтерская отчетность состоит из бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах. Бухгалтерская отчетность считается составленной после подписания ее экземпляра на бумажном носителе Генеральным директором Общества. Бухгалтерская отчетность предоставляется в сроки, установленные законодательством РФ, Минсельхозом УР и Минсельхозом РФ.

АО «Путь Ильича» является сельскохозяйственным товаропроизводителем, уплачивающим ЕСХН.

Инвентаризация имущества и обязательств проводится в соответствии со ст. 11 Закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. №402-ФЗ (в ред. от 23.05.2016 г.) и Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13.06.95 № 49.Для проведения инвентаризации создается постоянно-действующая инвентаризационная комиссия, состав которой утверждается Генеральным директором Общества. Для проведения внезапных инвентаризаций создается временная комиссия, состав которой утверждается Генеральным директором Общества. Выявленные при инвентаризации расхождения между фактически наличием объектов и данными регистров бухгалтерского учета подлежат регистрации в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую проводилась инвентаризация.

Для успешного функционирования организации, повышения производства продукции и снижения ее себестоимости, совершенствования хозяйственного механизма необходим внутрихозяйственный контроль. Такой контроль позволяет своевременно и полно выявить недостатки и неиспользуемые резервы в работе каждого должностного лица и организации в целом.

В организации существует ревизионная комиссия, но надлежащего контроля эта служба не несет. Внутрихозяйственный контроль финансово-хозяйственной деятельности организации должен проводиться раз в год согласно утвержденного в хозяйстве положения по внутрихозяйственному контролю.

Состав ревизионной комиссии состоит из трех специалистов, но среди них нет высококвалифицированных специалистов, контролерами выступают работники самого хозяйства. Председателю ревизионной комиссии подчиняются члены контрольной службы. Во всех документах, связанных с контролем, необходимы подписи как председателя комиссии, так и его членов. Планирование и программы внутрихозяйственного контроля разрабатываются ревизионной комиссией и предоставляются председателю организации.

Должностные инструкции по ведению контроля в организации разработаны и согласно им контролерам предоставлены определенные права. Они имеют право требовать представить все необ­ходимые по ходу ревизий и проверок материалы, характеризующие деятельность организации и отдельных долж­ностных лиц (первичные документы, учетные регистры, балансы, отчеты, приказы, хозяйственные и трудовые дого­воры, письменные объяснения тех или иных работников, справки и другие документы), а также наличные денежные сред­ства, ценные бумаги, материальные ценности. Также ревизионная комиссия имеет право проверять правильность использования и сохранность сельскохозяйственной продукции, семян, фуража, материально-технических и денежных средств и другого имущества; требовать для проверки от должностных лиц необходимые документы; привлекать для участия в ревизиях и проверках соответствующих работников и.т.д.

Приемами контроля в организации служат тестирование или очный опрос, инвентаризация, лабораторный анализ и изучение и проверка бухгалтерских документов.

Инвентаризация в хозяйстве проводится только в конце года. В организации нет постоянно действующей инвентаризационной комиссии, ее формируют только перед началом инвентаризации. Проверка использования МПЗ и её оприходования проводится только по первичным документам, часто не выявляются лица виновные в перерасходе сырья и материалов.

Таким образом, уровень организации и осуществления внутреннего контроля в организации низкий.

**3 УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

**АО «ПУТЬ ИЛЬИЧА»**

**3.1 Первичный учет финансовых результатов деятельности организации**

В АО «Путь Ильича» для первичного учета финансовых результатов деятельности применяются унифицированные формы первичных документов. Обязательными реквизитами первичных документов являются: наименование документа; дата составления документа; наименование экономического субъекта, составившего документ; содержание факта хозяйственной операции; величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной операции с указанием единиц измерения; наименование должности лица, ответственного за правильность оформления свершившегося события; подписи лиц, которые имеют право подписи первичных учетных документов, с указанием их фамилий и инициалов. Данный список утвержден руководителем организации по согласованию с главным бухгалтером.

Продажей продукции, работ, услуг завершается кругооборот средств сельскохозяйственных организаций, превращение средств из товарной формы в денежную. Произведенная за год продукция растениеводства, животноводства, промышленных производств и других хозяйств называется валовой продукцией. Ее объемом характеризуется выполнение производственной программы за отчетный год.

В АО «Путь Ильича» документами, предназначенными для оформления отпуска (отгрузки) продукции растениеводства покупателям и заказчикам, является товарно-транспортная накладная (зерно) ([форма №СП-31](http://referent.mubint.ru/1/39979#l245?l245)). Этот документ применяются для учета отправки на приемные пункты зерна. Товарно-транспортные накладные составляются на перевозку грузов отдельно для каждого грузополучателя на каждую поездку транспортного средства. Они выписываются в четырех экземплярах при отправке каждой партии продукции. Первый и второй экземпляры накладной отправляются вместе с грузом, третий экземпляр в конце рабочего месяца сдается в бухгалтерию, четвертый остается в пункте отправки продукции. Получаемые от организаций, принявших продукцию, первые экземпляры товарно-транспортных накладных с подписью о приемке продукции, в конце месяца сдают в бухгалтерию организации для сверки принятого количества с отправленным и записи в учетные регистры.

Товарно-транспортная накладная (зерно) (форма № СП-31) представляет собой документ, состоящий из лицевой и оборотной стороны. На лицевой части документа находятся следующие реквизиты: наименование и номер документа, дата составления, организация, данные по транспортному средству (марка автомобиля, государственный номерной знак), организация-владелец автотранспорта (наименование адрес), водитель, заказчик (плательщик), грузоотправитель, пункт погрузки, грузополучатель, пункт разгрузки. Также здесь находятся сведения о прицепе, какой вид продукции перевозится, его характеристика. Далее следует табличная часть, в ней находятся данные об производимых операциях: сколько продукции отправлено (количество, масса-брутто, масса-нетто), цена, сумма и прочее. После табличной части идут такие данные как: сумма к оплате, отпуск разрешил (должность, подпись, расшифровка подписи), данные о том, кто сдал, в какой массе, а также кто принял продукцию.

Оборотная сторона содержит следующую информацию: данные о погрузочно-разгрузочных операциях, а также прочие сведения.

Товарно-транспортные накладные (зерно) (форма № СП-31) заполняет заведующий током. Данный документ заполняется не полностью, заполняются такие данные как номер документа, дата документа, организация, марка автомобиля, государственные номерной знак, водитель, организация-владелец автотранспорта, заказчик (плательщик), грузоотправитель, пункт погрузки, грузополучатель, пункт разгрузки, продукция (сорт, засоренность, влажность). В табличной части данного документа заведующий током записывает данные по отправленной (получаемой) продукции: количество, масса (брутто, нетто), цена, сумма. Под таблицей прописывается сумма к оплате. Также в графе «Отпуск разрешил» проставляется кто разрешил отпуск (заведующий складом), подпись этого лица с расшифровкой. Далее заполняются данные по тому, кто сдал продукцию (должность, подпись, расшифровка, чаще всего это водитель), кто принял продукцию.

Товарно-транспортные накладные заведующий током регистрирует в реестре документов на выбытие продукции ([форма №СП-3](http://referent.mubint.ru/1/39975#l2?l2)), который ведется в пункте отправки продукции. Реестр документов на выбытие продукции (форма №СП-3) – это документ, состоящий из лицевой и оборотной стороны. В лицевой части документа находится таблица, в которой находятся данные о том, куда направляется продукция. Заведующий током в данном документе проставляет штамп организации, записывает наименование склада, название и сорт продукции. В табличной части записывается номер товарно-транспортной накладной, масса, а также записывает наименование организации, в которую направляется продукция.

В конце месяца реестр вместе с документами, на основании которых он был составлен, и ведомостью движения зерна и другой продукции ([форма №СП-11](http://referent.mubint.ru/1/39979#l249?l249)) передается в бухгалтерию. Периодом составления ведомости движения зерна и другой продукции (форма №СП-11) является календарный месяц. Данный документ содержит информацию о остатках продукции на начала периода, данные о поступившей или выбывшей продукции (номер регистра или накладной). Ведомость движения зерна и другой продукции (форма №СП-11) ведется заведующим током.

Основными документами, предназначенными для оформления отпуска (отгрузки) продукции животноводства и животных покупателям и заказчикам, являются: товарно-транспортная накладная (животные) ([форма №СП-32](http://referent.mubint.ru/1/39975#l393?l393)), товарно-транспортная накладная (молсырье) ([форма №СП-33](http://referent.mubint.ru/1/39975#l350?l350)), акт на передачу (продажу), закупку скота и птицы по договорам ([форма №СП-46](http://referent.mubint.ru/1/39975#l318?l318)).

Товарно-транспортная накладная (животные) ([форма №СП-32](http://referent.mubint.ru/1/39975#l393?l393)) применяется для оформления операций по отправке-приемке животных. Выписывается заведующим фермой с участием ветврача на каждую отправляемую на продажу партию скота. Вместе с данной накладной заполняется ветеринарное свидетельство. Товарно-транспортная накладная (животные) (форма №СП-32) содержит те же данные, что и товарно-транспортная накладная (зерно) (форма №СП-31): организация, марка автомобиля, организация-владелец транспортного средства, заказчик (плательщик), водитель и пр. В табличной части данного документа находятся данные о животных: их вид, половозрастная группа, возраст. Также здесь находится информация о произведенных операциях: принято (отправлено), время прекращения кормления скота (дата, время), упитанность, количество голов, живая масса, сумма.

Товарно-транспортная накладная (молсырье) ([форма №СП-33](http://referent.mubint.ru/1/39975#l350?l350)) применяется для учета операций по отправке-приемке молокопродукции на молокозаводы. Выписывается заведующим фермой на каждую партию отправленного молока.

На молокозаводе (или другом приемном пункте) продукцию принимают в присутствии представителя организации (в большинстве случаев это водитель). Результаты приемки записывают в накладной. По окончании приемки один экземпляр с подписью приемщика возвращают организации через сдавшего продукцию, а второй оставляют на приемном пункте.

Товарно-транспортная накладная (молсырье) (форма №СП-33) содержит следующие данные об отправляемой (получаемой) продукции: содержание жира, масса в переводе на базисную жирность (кг.), кислотность, температура, класс по бактериальному осеменению, плотность, сорт, вид упаковки, количество мест, масса (брутто, нетто, тара), группа по степени чистоты.

Акт на передачу (продажу), закупку скота и птицы по договорам ([форма №СП-46](http://referent.mubint.ru/1/39975#l318?l318)) применяется для оформления операций по поступлению (закупки) и выбытию (передачи, продажи) животных по договорам, заключенными с гражданами. Акт на передачу (продажу), закупку скота и птицы по договорам ([форма №СП-46](http://referent.mubint.ru/1/39975#l318?l318)) содержит данные о передаваемых животных (вид, пол, группа животных, инвентарный номер, возраст, упитанность, количество голов, живая масса, цена, сумма). Документ является универсальным и применяется по всем операциям движения животных, связанных с заключенными договорами с гражданами на закупку, откорм, выращивание и т.п. операции с гражданами.

Акт на выбытие животных и птицы (забой, прирезка, падеж) (форма №СП-54) формирует информацию о выбывших животных в результате падежа. В данном документе указывается группа выбывших животных, кличка, инвентарный номер, порода, пол, возраст, упитанность, количество голов, живая масса, балансовая стоимость, причина выбытия, диагноз, фамилия, имя, отчество работника, за которым закреплены животные. Данный акт выписывает заведующий фермой и зоотехник (в данной организации это одно и то же лицо). На оборотной стороне находится информация о полученной продукции и ее использование (наименование продукции, масса, цена, сумма, использование продукции). Эти данные заполняются кладовщиком. Акт на выбытие животных и птицы (забой, прирезка, падеж) (форма №СП-54) сопровождается ветеринарным свидетельством, подписанным ветеринаром.

При отпуске продукции на общественное питание применяют лимитно-заборную карту на получение материальных ценностей (форма №117). Лимитно-заборная карта выписывается заведующим складом на конкретное материальное лицо. В данном документе прописывается, какие материальные ценности (товары) выдаются, в каком количестве.

На основании полученных первичных документов на отпущенную продукцию за определенный период составляется товарная накладная (форма ТОРГ-12) в программе «1С: Предприятие.8.2». Данный документ составляется в двух экземплярах, один экземпляр остается в организации, второй предоставляется покупателю.

Кроме реализации продукции сельскохозяйственные организации выполняют работы и оказывают услуги разным организациям, сторонним лицам и своим работникам. Выполненные работы и оказанные услуги принимаются покупателями и заказчиками по актам приемки – передачи выполненных работ и оказанных услуг, которые составляют в двух экземплярах: один передается заказчику, а второй остается у АО «Путь Ильича».

Формирование информации о прочих доходах и расходах в АО «Путь Ильича» производится на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

В составе прочих доходов АО «Путь Ильича» учитывает проценты от банка за хранение денег на расчетном счете; доходы, получаемые при выбытии объектов основных средств, материалов, также отражают излишки материальных ценностей, выявленных в ходе инвентаризации.

В состав прочих расходов входит: расходы на банковское обслуживание; проценты за долгосрочный кредит; проведение техосмотра; расходы, связанные с негативным воздействием на окружающую среду, расходы по добровольному страхованию, потери по погибшим посевам.

Для учета прочих доходов и расходов в АО «Путь Ильича» используют следующие первичные документы:

- документы для отражения расходов, связанных с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;

- акты на списание и выбытие основных средств (акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)) формы № ОС-4;

- акт о списании автотранспортных средств формы № ОС-4б и др.;

- товарно-транспортные накладные (формы № 1-Т) и др., подтверждающие списание, продажу и прочее выбытие основных средств, материалов и иных активов, отличных от денежных средств, товаров и продукции;

- расчетно-платежные документы (платежные поручения, выписки банка по расчетным счетам, кассовые документы, накладные и др.);

- бухгалтерские справки и другие документы, подтверждающие расходы или доходы в виде процентов по кредитам, штрафов, пени, неустоек.

Организацию бухгалтерского учета по учету финансовых результатов в организации можно представить в виде следующей схемы (рисунок 3).

Первичные документы:

товарно-транспортная накладная, счет-фактура, платежное поручение, РКО, ПКО и т.д.

Машинограммы «Анализ счета»

Кассовая книга

Оборотно – сальдовые ведомости по счетам 90, 91, 99

Главная книга

Бухгалтерский баланс и другие формы отчетности

Отчет кассира

Машинограммы «Журнал – ордер счета»

Условные обозначения:

последовательность записей;

сверка записей.

Рисунок 3.1 – Схема документооборота по учету финансовых результатов АО «Путь Ильича»

Первичный учет финансовых результатов деятельности в АО «Путь Ильича» соответствует установленным требованиям, грубых нарушений нами не выявлено.

**3.2 Синтетический и аналитический учет финансовых результатов**

В систему счетов, отражающих финансовые результаты организации, входят три накопительных счета 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки».

Счет 90 «Продажи» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности АО «Путь Ильича», и определения по ним финансового результата.

В АО «Путь Ильича» по дебету этого счета в течение года отражают плановую себестоимость продукции (работ, услуг). По итогам года определяется разница между фактической и плановой производственной себестоимостью, и суммы разниц списываются в дебет счета 90 «Продажи» (если плановая себестоимость оказалась ниже фактической) или сторнируется (если фактическая себестоимость оказалась ниже плановой) в корреспонденции со счетом 43 «Готовая продукция».

По кредиту этого счета в АО «Путь Ильича» отражают признанные в бухгалтерском учете суммы выручки от продажи продукции, товаров, выполненных работ, оказанных услуг.

В АО «Путь Ильича» к счету 90 «Продажи» открыты следующие субсчета:

- 90-1 «Выручка»;

- 90-2 «Себестоимость продаж»;

- 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж».

Аналитический учет продажи продукции, товаров, работ, услуг ведется в разрезе видов продаваемых продукции, работ, услуг, а также в разрезе покупателей и заказчиков. В системе «1С: Предприятие» 8.2» аналитический учет организуется при помощи специального механизма субконто, (например, предоставляются услуги тракторов населению, услуги тракторов организациям; покупатели; виды проданной продукции - молоко цельное, мясо КРС, пшеница, рожь и др.).

Ввод информации о хозяйственных операциях в систему 1С выполняется в виде бухгалтерских проводок. При вводе данных первичных документов по счету 90 «Продажи» программа выполняет автоматическое формирование проводок, что позволяет существенно облегчить ведение учета и подготовку к составлению отчетности. Для каждого из корреспондирующих счетов проводки, если для этих счетов указано ведение аналитического учета, необходимо указать объекты аналитического учета.

Аналитический учет ведется в количественно-суммовой форме (в натуральном и денежном выражении). В программе 1С аналитическая отчетность формируется машинограммами «Оборотно-сальдовая ведомость по счету 90» (в разрезе объектов аналитического учета), «Анализ счета 90» (в разрезе объектов аналитики), «Журнал-ордер счета 90» (по объекту аналитики), если необходимо получить максимально полную картину операций по объекту аналитического учета (субконто) или группе субконто, можно вывести "Карточку субконто". Этот отчет содержит все операции с конкретным объектом аналитического учета (субконто) в хронологической последовательности с указанием реквизитов проводок, остатков по субконто после каждой операции, на начало и конец периода. Обороты и остатки выводятся в денежном выражении, а при ведении количественного учета - также и в натуральном выражении. В отчете "Анализ субконто" для каждого субконто (объекта аналитического учета) выбранного вида приводятся обороты по всем счетам, в которых используется это субконто, а также развернутое и свернутое сальдо. По счетам, на которых ведется количественный учет, для каждого субконто выводятся и денежное и количественное выражение оборотов и остатков. Отчет "Анализ счета" содержит обороты счета с другими счетами за выбранный период, а также сальдо на начало и на конец периода.

Обобщающим регистром, в котором ведется аналитический учет продажи продукции, работ, услуг и отражаются полные дан­ные о процессе продаж по счету 90 «Продажи» служит ведомость № 62-АПК «Ведомость учета продажи продукции, работ, услуг сельскохозяйственных предприятий» (в программе 1С формируется машинограмма «Ведомость отгрузки и реализации за период», которая является аналогом формы № 62-АПК). В ней отражают итоговые данные за месяц и с начала года по продаже продук­ции, работ и услуг с группировкой по направлениям реализации, видам продаваемой про­дукции, работ и услуг применительно к действующей номенкла­туре объектов учета в форме годового отчета "Реализация сель­скохозяйственной продукции" и по субсчетам, установленным к счету 90 "Продажи".

Данные по АО «Путь Ильича» в целом и по каждому субсчету отража­ют суммами оборотов за месяц и нарастающими итогами с нача­ла года. Такой порядок обеспечивает к концу года получение необходимых данных для выведения финансовых результатов как в целом, так и при необходимости по каждому виду продук­ции.

Синтетический учет процесса реализации продукции, работ, услуг ведется в машинограммах «Журнал-ордер по счету 90» и «Оборотно-сальдовая ведомость по счету 90). «Журнал-ордер по счету 90» предназначен для отражения кредитовых оборотов счета 90 «Продажи» и взаимосвязанных с ним счетов с разбивкой оборотов по дебету корреспондирующих счетов.

Итоги машинограммы «Журнал-ордер по счету 90» и «Оборотно-сальдовой ведомости по счету 90» до сверки их с Глав­ной книгой контролируются другими регистрами.

Обороты по кредиту счетов, включенных в машинограммы «Журнал-ордер по счету 90» и «Оборотно-сальдовая ведомость по счету 90», сверяются:

- по де­бету счета 50 «Касса» - с данными таблицы дебетовых оборотов к машинограмме «Журнал-ордер по счету 50» и «Оборотно-сальдовая ведомость по счету 50»,

- по дебету счета 51 «Расчетные счета» – к машинограмме «Журнал-ордер по счету 51» и «Оборотно-сальдовая ведомость по счету 51»,

- по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – к машинограмме «Журнал-ордер по счету 60» и «Оборотно-сальдовая ведомость по счету 60» и др. После этого их сверяют с Главной книгой.

Представим схему документооборота по счету 90 «Продажи» (рисунок 3.2).

Выручка в АО «Путь Ильича» признается по моменту отгрузки. При реализации товаров, продукции, работ, услуг организациям-покупателям продукция считается реализованной в момент ее отгрузки (в связи с переходом права собственности на продукцию к покупателю), то есть делаются записи: Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кредит счета 90-1 «Продажи», субсчет «Выручка» - предъявлены счета покупателям за проданную продукцию.

Первичные документы: расходные накладные, транспортные накладные, счета – фактуры, ПКО и пр.

Сводные документы (авансовые отчеты, банковские выписки и пр.)

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 90 (машинограмма)

Главная книга

Отчет о фин. результатах

Дополнительная информация: договор на поставку продукции

## 

Рисунок 3.2 – Схема документооборота по счету 90 «Продажи»

Одновременно себестоимость отгруженной или предъявленной покупателю продукции списывается в Дебет счета 90-2 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж» Кредит счета 43 «Готовая продукция». По мере поступления выручки делают записи: Дебет счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» Кредит счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» - поступила оплата за проданную продукцию.

Поскольку организация использует специальный режим налогообложения, то есть она применяет систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (является плательщиком единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН)), то согласно главе 26 Налогового Кодекса РФ «Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственных налог)» статьи 346 пункта 3: организации, являющиеся налогоплательщиками ЕСХН, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость. Таким образом, субсчет 90-3 «Налог на добавленную стоимость» счета 90 «Продажи» в организации не используется.

Субсчет 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» предназначен для выявления финансового результата от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам к счету 90 производятся в течение года накопительно. Ежемесячно путем сопоставления совокупного дебетового оборота и кредитового оборота по субсчетам к счету 90 в АО «Путь Ильича» определяется финансовый результат от продаж за отчетный месяц.

Этот финансовый результат ежемесячно заключительными оборотами месяца списывается с субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет. По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж».

Рассмотрим фрагмент журнала регистрации хозяйственных операций по учету финансовых результатов от обычных видов деятельности в АО «Путь Ильича» за декабрь 2015 года.

Таблица 3.1 - Регистрационный журнал хозяйственных операций по учету финансовых результатов от обычных видов деятельности за декабрь 2015 г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Содержание хозяйственной операции | Сумма, руб. | Корреспондирующие счета | | Документ, на основании которого производятся бухгалтерские записи |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Учтена выручка от продажи продукции растениеводства (пшеница) работникам в счет оплаты труда | 6038,00 | 70 | 90-1 | Накладная внутрихозяйственного назначения |
| 2 | Списывается себестоимость пшеницы, проданной работникам в счет оплаты труда | 4516,00 | 90-2 | 43 | Приемные квитанции, товарно-транспортные накладные |

Продолжение таблицы 3.1

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 3 | Учтена выручка от продажи молока организации | 106685,70 | 62-1 | 90-1 | Приемные квитанции, товарно-транспортная накладная |
| 4 | Списывается себестоимость проданного покупателю молока | 87292,64 | 90-2 | 43 | Товарно-транспортные накладные (форма № СП-33)  Накладная внутрихозяйственного назначения |
| 5 | Списывается в конце года калькуляционная разница по проданной пшенице | 20911,24 | 90-2 | 43 | Расчет себестоимости пшеницы, бухгалтерская справка |
| 6 | Списывается в конце года калькуляционная разница по проданному молоку | 232811,25 | 90-2 | 43 | Расчет себестоимости молока, бухгалтерская справка |
| 7 | Списывается в конце года калькуляционная разница по проданному скоту в живой массе | 122943,55 | 90-2 | 43 | Расчет себестоимости забоя скота, бухгалтерская справка |

Порядок закрытия субсчетов к счету 90 «Продажи» представлен ниже.

Таблица 3.2 – Закрытие субсчетов по счету 90 «Продажи»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Содержание хозяйственной операции | Сумма, тыс. руб. | Корреспондирующие счета | | Документ, на основании которого производятся бухгалтерские записи |
| Дебет | Кредит |
| 1 2 3 4 5 6 | | | | | |
| Закрытие субсчетов по счету 90 «Продажи» в 2015 г. на сумму оборота: | | | | | |
| 1 | - выручки от продажи | 188771 | 90-1 | 90-9 | Расчет бухгалтерии, бухгалтерские справки |
| 2 | - себестоимости продаж | 156798 | 90-9 | 90-2 | Расчет бухгалтерии, бухгалтерские справки |

При формировании проводок в АО «Путь Ильича» за декабрь 2015 г. недочетов не выявлено. Проводки составлены правильно в соответствии с рабочим планом счетов организации.

Формирование информации о прочих доходах и расходах в АО «Путь Ильича» производится на счете 91 «Прочие доходы и расходы». В соответствии с учетной политикой к счету 91 «Прочие доходы и расходы» открывают следующие субсчета:

- 91-1 «Прочие доходы»;

- 91-2 «Прочие доходы, не принимаемые для целей налогообложения»;

- 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

В составе прочих доходов АО «Путь Ильича» учитывает проценты от банка за хранение денег на расчетном счете; доходы, получаемые при выбытии объектов основных средств, материалов, также отражают излишки материальных ценностей, выявленных в ходе инвентаризации.

В состав прочих расходов входит: расходы на банковское обслуживание; проценты за долгосрочный кредит; проведение техосмотра; расходы, связанные с негативным воздействием на окружающую среду, расходы по добровольному страхованию, потери по погибшим посевам.

Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому виду прочих доходов и расходов, при этом построение аналитического учета по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же финансово-хозяйственной операции, обеспечивает возможность выявления финансового результата по каждой операции. В системе 1С аналитический учет организуется при помощи специального механизма субконто (объект аналитического учета). Ввод информации о хозяйственных операциях в систему 1С выполняется в виде бухгалтерских проводок. Для каждого из корреспондирующих счетов проводки, если для этих счетов указано ведение аналитического учета, необходимо указать объекты аналитического учета.

В программе 1С аналитическая отчетность формируется машинограммами «Анализ счета по субконто» и «Карточка счета». В АО «Путь Ильича» аналитический учет прочих доходов и расходов организован в машинограмме «Карточка счета по счету 91», предназначенной для отражения операций по счету 91 «Прочие доходы и расходы». В ведомости отводятся разделы для отражения прочих доходов и прочих расходов, также в ней приведены две графы для выявления и отражения сальдо прочих доходов и расходов на конец месяца. Записи в ведомости ведут на основании первичных документов. При вводе первичных документов по счету 91 «Прочие доходы и расходы» программа выполняет автоматическое формирование проводок, что позволяет существенно облегчить ведение учета и подготовку к составлению отчетности.

По окончании месяца итоговые данные ведомости сверяются с машинограммой «Журнал-ордер по счету 91». После сверки данных по корреспондирующим счетам кредитовые обороты счетов, включенных в Журнал-ордер по счету 91, переносят в Главную книгу.

Представим схему документооборота по счету 91 «Прочие доходы и расходы» на рисунке 3.3.

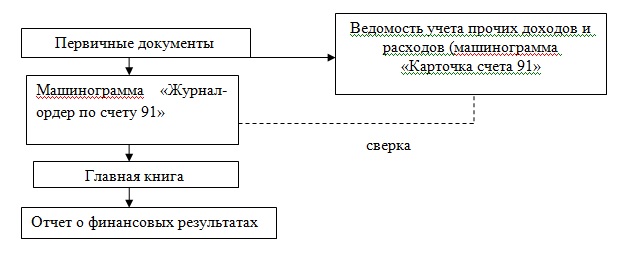
****

Рисунок 3.3 – Схема документооборота по счету 91 «Прочие доходы и расходы»

Записи по счету 91 производятся в течение отчетного года накопительно. Ежемесячно путем сопоставления дебетового и кредитового оборота по субсчетам определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Это сальдо ежемесячно заключительными оборотами месяца списывается с субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки». В конце года все субсчета открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы» закрываются внутренними записями на субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Приведем схему отражения операций по счету 91 «Прочие доходы и расходы» во фрагменте журнала регистрации хозяйственных операций.

Таблица 3.3 – Регистрационный журнал хозяйственных операций по учету прочих доходов и расходов в АО «Путь Ильича» за декабрь 2015 года.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Содержание хозяйственной операции | Сумма, руб. | Корреспондирующие счета | | Документ, на основании которого производятся бухгалтерские записи |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Отражена сумма процентов, подлежащая уплате организацией за предоставленный ей долгосрочный кредит | 5168,90 | 91-2 | 67 | Выписка банка, бухгалтерская справка |
| 2 | Отражены потери по погибшим из-за аномальных погодных условий посевам озимых зерновых | 24114,23 | 91-2 | 20-1 | Расчет бухгалтерии, бухгалтерская справка, справка метеослужбы |
| 3 | Отражены расходы на техническое обслуживание | 4709,60 | 91-2 | 76-5 | Бухгалтерская справка |
| 4 | Отражены расходы за услуги связи | 2384,48 | 91-2 | 76-9 | Бухгалтерская справка |

Порядок закрытия субсчетов к счету 91 «Прочие доходы и расходы» представлен ниже.

Таблица 3.4 – Закрытие субсчетов по счету 91 «Прочие доходы и расходы»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Содержание хозяйственной операции | Сумма, тыс. руб. | Корреспондирующие счета | | Документ, на основании которого производятся бухгалтерские записи |
| Дебет | Кредит |
| Закрытие субсчетов по счету 91 «Прочие доходы и расходы» в 2015 г. на сумму оборота: | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | - прочих доходов | 12698 | 91-1 | 91-9 | Расчет бухгалтерии, бухгалтерские справки |
| 2 | - прочих расходов | 7125 | 91-9 | 91-2 | Расчет бухгалтерии, бухгалтерские справки |

При формировании проводок в АО «Путь Ильича» за декабрь 2015 г. недочетов не выявлено. Проводки составлены правильно в соответствии с рабочим планом счетов организации.

В системе бухгалтерского учета конечный финансовый результат деятельности организации выражен в показателе чистой прибыли или чистого убытка.

Для учета конечных финансовых результатов деятельности организации применяется счет 99 «Прибыли и убытки», который предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году.

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) слагается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов. Счет 99 «Прибыли и убытки» предназначен для сопоставления сумм убытков отраженных по дебету счета с суммами прибыли, отраженных по кредиту счета и выявление в конце отчетного года конечного финансового результата деятельности организации.

На счете 99 «Прибыли и убытки» в течение отчетного года АО «Путь Ильича» отражает:

- прибыль от обычных видов деятельности: Дебет счета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» Кредит счета 99 «Прибыли и убытки»;

- убыток от обычных видов деятельности: Дебет счета 99 «Прибыли и убытки» Кредит счета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж»;

- сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц: Дебет счета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» Кредит счета 99 «Прибыли и убытки»; Дебет счета 99 «Прибыли и убытки» Кредит счета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»;

- сумму начисленного единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН): Дебет счета 99 «Прибыли и убытки» Кредит счета 68-4 «Расчеты по налогам и сборам».

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом заключительной записью декабря сумму чистой прибыли (убытка) отчетного года списывают со счета 99 «Прибыли и убытки» в кредит (дебет) счета 84-1 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Построение аналитического учета по счету 99 «Прибыли и убытки» обеспечивает формирование данных, необходимых для составления отчета о финансовых результатах. Аналитический учет прибылей и убытков ведется в машинограмме «Карточка счета по счету 99». Записи в данном регистре делают на основании данных выписок банка, счетов-фактур, актов на списание затрат и материальных ценностей, решений судебных органов, расчетов бухгалтерии, бухгалтерских справок и других документов.

Аналитический учет по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» ведется в машинограмме «Карточка счета по счету 84», который открывается на календарный год.

Синтетический учет прибылей и убытков ведется в машинограмме «Журнал-ордер по счету 99» и Главной книге. По данным счетов 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки» составляется отчет о финансовых результатах, а нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отражается в балансе организации.

Ниже представим схему документооборота по счету 99 «Прибыли и убытки»:

Первичные документы

Машинограмма к счету 84

Машинограммы к счетам 90 и 91

Машинограмма к счету 99

сверка

сверка

Машинограмма «Журнал-ордер по счету 99»

Главная книга

Рисунок 3.4 – Схема документооборота по счету 99 «Прибыли и убытки»

Приведем схему бухгалтерских проводок по счету 99 «Прибыли и убытки» и счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»: за 2015 г. АО «Путь Ильича» получило прибыль от обычных видов деятельности в размере 31973 тыс. руб., от прочей деятельности была получена прибыль в размере 5573 тыс. руб., таким образом, прибыль до налогообложения составила 37546 тыс. руб. Поскольку организация в отчетном году не платила ЕСХН, но уплатила штрафные санкции по налогам и сборам на сумму 100 тыс.руб., чистая прибыль составила 37446 тыс. руб.

Таблица 3.5 – Регистрационный журнал хозяйственных операций по счету 99 «Прибыли и убытки» в АО «Путь Ильича» за декабрь 2015 года

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Сумма, тыс. руб. | Корреспонди-рующие счета | | Документ, на основании которого производятся бухгалтерские записи |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Отражен финансовый результат по основной деятельности за декабрь (в виде прибыли) | 31973 | 90-9 | 99 | Расчет бухгалтерии, бухгалтерская справка |
| 2 | Отражен финансовый результат по прочим операциям за декабрь (в виде прибыли) | 5573 | 91-9 | 99 | Расчет бухгалтерии, бухгалтерская справка |
| 3 | Начислены суммы штрафных санкций по налогам и сборам | 100 | 99 | 68 | Бухгалтерская справка |
| 4 | Отражены в конце года суммы нераспределенной прибыли | 37446 | 99 | 84-1 | Бухгалтерская справка |

По бухгалтерским проводкам, представленным в таблице 3.5, недочетов не выявлено. Проводки составлены правильно в соответствии с рабочим планом счетов организации.

**3.3 Пути рационализации учета финансовых результатов деятельности в организации**

На начальном этапе рационализации учета финансовых результатов АО «Путь Ильича» в первую очередь должно пересмотреть свою учетную политику. Изучая учетную политику, было выявлено, что она не в полной мере соответствует требованиям по ее составлению, которые изложены в ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» (утвержденное Приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. № 106н).

Поскольку АО «Путь Ильича» относится к предприятиям АПК, и в соответствии с применяемой учетной политикой является плательщиком единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН), то есть, учитывая отраслевые особенности организации, на наш взгляд, для учета финансовых результатов от обычных видов деятельности к счету 90 «Продажи» более правильно было бы использовать субсчета второго порядка:

- 90-1 – «Выручка»;

- 90-1-1 – «Выручка от продаж продукции растениеводства»;

- 90-1-2 – «Выручка от продаж продукции животноводства»;

- 90-1-3 – «Выручка от продаж продукции промышленных и подсобных производств»;

- 90-1-4 – «Выручка от оказания услуг вспомогательных, обслуживающих и других производств»;

- 90-1-5 – «Выручка от продаж прочей продукции, товаров, работ и услуг»;

- 90-2 – «Себестоимость продаж»;

- 90-2-1 – «Себестоимость продаж продукции растениеводства»;

- 90-2-2 – «Себестоимость продаж продукции животноводства»;

- 90-2-3 – «Себестоимость продаж продукции промышленных и подсобных производств»;

- 90-2-4 – «Себестоимость оказанных услуг вспомогательных, обслуживающих и других производств»;

- 90-2-5 – «Себестоимость продаж прочей продукции, товаров, работ и услуг»;

- 90-3 – «Расходы на продажу»;

- 90-9 – «Прибыль/убыток от продаж».

По нашему мнению, выбор такого выделения субсчетов будет более правильным для сельскохозяйственной организации, так как можно будет проследить отдельно, как реализуется продукция отраслей растениеводства, животноводства, вспомогательных производств и др. Таким образом, все это требует внесения корректив в учетную политику АО «Путь Ильича».

Аналитический учет, применяемый в организации, не позволяет осуществлять оперативный контроль над формированием финансовых результатов деятельности, а также выделить основные факторы, влияющие на финансовые результаты. Первичная документация при учёте затрат зачастую оформляется позднее, чем произведены затраты, поэтому возникает несовпадение срока производственных затрат и их отражение в учёте, что не позволяет контролировать формирование затрат по месяцам и этапам производственных затрат.

Правильное и своевременное планирование и обеспечение поступления доходов является главной задачей в организации оперативной работы и контроля над деятельностью. Управленческий учёт выступает составной частью информационной системы организации. Важнейшими целями управленческого учёта являются:

- оказание информационной помощи управляющим в принятии решений;

- контроль планирования и прогнозирования экономической эффективности деятельности организации;

- выбор наиболее эффективных путей развития организации.

Таким образом сущностью управленческого учёта можно определить как интегрированную систему учёта затрат и доходов, нормирование, планирование, контроля и анализа, которая систематизирует информацию для оперативных управленческих решений и координации проблем развития организации. Это будет способствовать оперативному контролю над формированием выручки, затрат, прибыли. Для внедрения предлагаемой системы учёта планирования и контроля необходимо совершенствование системы бухгалтерского учёта. Все это позволит эффективно использовать финансовые ресурсы организации, отслеживать зависимость финансовых результатов хозяйственной деятельности от издержек и объемов производства, устанавливать цены на реализуемую продукцию, обеспечивающих желаемый финансовый результат, выявить рациональную структуру и оптимальный состав затрат.

В Плане счетов бухгалтерского учета, утвержденном Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н (в ред. от 08.11.2010), существенной корректировке подвергся разд. III "Затраты на производство". Из него исключены некоторые счета, что создало новую группу свободных счетов. Инструкция по применению Плана счетов рекомендует использовать счета 20 - 29 для группировки расходов по статьям, местам возникновения и другим признакам, а также для исчисления себестоимости продукции (работ, услуг), а счета 30 - 39 - для учета расходов по элементам. Взаимосвязь учета расходов по статьям и элементам осуществляется с помощью специально открываемых отражающих счетов - экранов. Их использование предложили В.В. Палий и В.Ф. Палий в статье «Счета управленческого учета», опубликованной в журнале «Бухгалтерский учет» (№7, 2001 год). Состав и методику использования счетов 20 - 39 при таком варианте учета устанавливается исходя из особенностей деятельности, структуры, методов управления на основе рекомендаций Минфина России.

Мы предлагаем в АО «Путь Ильича» осуществить взаимосвязь учета расходов по статьям и элементам с помощью специально открываемых отражающих счетов - экранов. Рассмотрим подробнее один из возможных вариантов подхода к данному вопросу.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденным Приказом Минфина России от 06.05.1999 №33н, расходы по обычным видам деятельности, т.е. по тем из них, по которым реализация продукта отражается через счет 90 «Продажи», формируются по следующим элементам: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты. Для учета каждого элемента, как и в международной практике, теперь появилась возможность вести отдельный счет бухгалтерского учета.

В разделе III Плана счетов можно открыть следующие счета: 30 «Материальные затраты», 31 «Затраты на оплату труда», 32 «Отчисления на социальные нужды», 33 «Амортизация», 34 «Прочие затраты», 37 «Отражение общих затрат». Вводить эти и другие счета в разделе III Плана счетов можно, поскольку Инструкция по применению Плана счетов разрешает организациям устанавливать состав счетов именно в данном разделе.

По дебету счета 30 «Материальные затраты» в корреспонденции со счетами 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражается стоимость израсходованных на производство материалов, покупной энергии, выполненных сторонними организациями работ промышленного характера, материальной составляющей других расходов в корреспонденции с соответствующими счетами. К счету 30 открывают субсчета по видам и направлениям материальных затрат.

По дебету счета 31 «Затраты на оплату труда» в корреспонденции со счетами 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 96 «Резерв предстоящих расходов и платежей» отражаются суммы начисленной заработной платы, включая любые формы премирования и любые иные формы оплаты труда персонала организации, в том числе высшего управленческого персонала. На данном счете также начисляют различные социальные выплаты за счет средств организации, которые не могут быть списаны в дебет счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению». В дебет данного счета относятся также начисления в резервы предстоящей оплаты отпусков, на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет и др. К этому счету необходимо вести субсчета, характеризующие виды и направления начислений на оплату труда.

По дебету счета 32 «Отчисления на социальные нужды» в корреспонденции со счетом 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» отражаются суммы, начисленные во внебюджетные фонды. Предстоящие социальные выплаты, которые раньше осуществляли за счет фонда потребления или так называемой «прибыли, остающейся в распоряжении организации», по решению собственника или его представителей (совет директоров и т.п.) начисляют по дебету счета 32 в корреспонденции со счетом 96 «Резервы предстоящих расходов». К счету 32 необходимо вести субсчета по видам отчислений на социальные нужды.

По дебету счета 33 «Амортизация» в корреспонденции со счетами 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов» отражают расходы организации на амортизацию, начисленные в соответствии с принятыми ею методами и нормами амортизации.

По дебету счета 34 «Прочие затраты» в корреспонденции со счетами 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и другими счетами отражают расходы, которые не нашли отражения на других счетах по учету расходов по экономическим элементам, так как они не относятся ни к одному из этих элементов. Ведение субсчетов обязательно, так как расходы, отражаемые на счете, слишком разнородны.

Ежемесячно счета по учету элементов затрат закрывают в дебет отражающего счета 37 «Отражение общих затрат» записью:

Д-т сч. 37 «Отражение общих затрат»,

К-т сч. 30 «Материальные затраты», 31 «Затраты на оплату труда», 32 «Отчисления на социальные нужды», 33 «Амортизация», 34 «Прочие затраты».

Может возникнуть вопрос: зачем две группы счетов по учету расходов, если всегда обходились одной? Предложенный нами вариант вытекает из требования п.8 ПБУ 10/99, в котором сказано, что при формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по элементам. Для целей управления организуется учет расходов по статьям затрат, перечень которых организация устанавливает самостоятельно. Перечень элементов расходов строго определен, а перечень калькуляционных статей каждая организация устанавливает самостоятельно. Необходимо обратить внимание на то, что хотя число счетов увеличивается, количество бухгалтерских записей (корреспонденций счетов) при этом уменьшается благодаря применению отражающих счетов - экранов. Финансовые результаты, полученные на счетах управленческого и финансового учета, в конечном итоге равнозначны, что повышает значение и ценность информации управленческого учета.

**4 АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

**АО «ПУТЬ ИЛЬИЧА»**

* 1. **Анализ состава, динамики и структуры финансовых результатов**

**деятельности организации**

Анализ финансовых результатов деятельности предприятия включает в качестве обязательных элементов исследование, во-первых, изменений каждого показателя за текущий анализируемый период; во-вторых, исследование структуры соответствующих показателей и их изменений; в-третьих, изучение хотя бы в самом обобщенном виде динамики изменений показателей финансовых результатов за ряд отчетных периодов.

Для анализа и оценки уровня и динамики показателей финансовых результатов деятельности предприятия составляется таблица 4.1, в которой используются данные отчета о финансовых результатах.

Таблица 4.1 - Состав и динамика финансовых результатов АО «Путь Ильича»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2013г. | 2014г. | 2015г. | 2015 к 2013, % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. Выручка от продажи товаров, продукции, работ и услуг, тыс. руб. | 133887 | 171326 | 188771 | 140,99 |
| 2. Себестоимость проданных товаров, продукции, работ и услуг, тыс. руб. | 109933 | 148828 | 153659 | 139,77 |
| 3. Валовая прибыль, тыс. руб. | 23954 | 22498 | 35112 | 146,58 |
| 4. Коммерческие расходы, тыс. руб. | 1592 | 1910 | 3139 | 197,17 |
| 5. Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб. | 22362 | 20588 | 31973 | 142,98 |
| 6 .Прочие доходы, тыс. руб. | 25757 | 20663 | 12161 | 47,21 |
| 7. Проценты к получению | 428 | 550 | 537 | 125,47 |
| 8. Проценты к уплате | 5604 | 5649 | 5645 | 100,73 |
| 9.Прочие расходы, тыс. руб. | 17649 | 1225 | 1480 | 8,39 |
| 10. Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб. | 25294 | 34927 | 37546 | 148,44 |
| 11. Прочее | 119 | 748 | 100 | 84,03 |
| 12. Чистая прибыль (убыток) отчетного года, тыс. руб. | 25175 | 34179 | 37446 | 148,74 |

По данным таблицы 4.1 можно сделать вывод, что организация получает прибыль от продаж, которая в 2015 г. по сравнению с 2013 годом увеличивается на 9611 тыс. руб. или на 42,98%. При этом темпы роста себестоимости продукции не превышают темпов роста выручки – 139,77% и 140,99% соответственно. Это привело к увеличению валовой прибыли в 2015 году по сравнению с 2013 годом на 11158 тыс. руб. или на 46,58%. Так же на сумму прибыли от продаж повлияли коммерческие расходы, которые растут с каждым годом и в 2015 году составили 3139 тыс. руб.

В 2015 году темпы роста прочих доходов превысили темпы роста прочих расходов, что привело к образованию в 2015 году положительного сальдо прочих доходов и расходов. Рост прибыли до налогообложения составил 148,44%. Так как АО «Путь Ильича» находится на специальном налоговом режиме (ЕСХН), налог на прибыль организация не платит. При этом на чистую прибыль повлияли также расходы по строке «Прочее». В итоге, чистая прибыль в 2015 году увеличилась на 12271 тыс.руб. или на 48,74% и составила 37446 тыс.руб.

Перейдем к рассмотрению структуры финансовых результатов исследуемой организации.

Таблица 4.2 – Структура финансовых результатов АО «Путь Ильича»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Показатель | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | Отклонение  2015 от 2013, % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Себестоимость проданных товаров, продукции, работ и услуг | 98,57 | 98,73 | 98,00 | -0,57 |
| 2 | Коммерческие расходы | 1,43 | 1,27 | 2,00 | 0,57 |
| 4 | Всего расходов | 100,0 | 100,0 | 100,0 | - |
| 5 | Прибыль (убыток) от продаж | 88,41 | 58,95 | 85,16 | -3,25 |
| 6 | Проценты к получению | 1,69 | 1,57 | 1,43 | -0,26 |
| 7 | Проценты к уплате | 22,15 | 16,17 | 15,04 | -7,11 |
| 8 | Прочие доходы | 101,83 | 59,16 | 32,39 | -69,44 |
| 9 | Прочие расходы | 69,78 | 3,51 | 3,94 | -65,84 |
| 10 | Прибыль (убыток) до налогообложения | 100,00 | 100,00 | 100,00 | - |
| 11 | Прибыль (убыток) до налогообложения | 99,53 | 97,86 | 99,73 | 0,20 |
| 12 | Прочее | 0,47 | 2,14 | 0,27 | -0,20 |
| 13 | Чистая прибыль | 100,0 | 100,0 | 100,0 | - |

На основе данных таблицы 4.2 можно сделать выводы, что в структуре финансовых результатов деятельности АО «Путь Ильича» увеличилась доля коммерческих расходов, чистой прибыли. Сократилась доля прибыли от продаж, процентов к получению, процентов к уплате, прочих доходов, прочих расходов, расходов по строке прочее.

Наибольшую долю в 2013 году занимают прочие доходы, наименьшую – проценты к получению и расходы по строке Прочее. В 2015 году ситуация частично изменилась. Наибольшую долю занимает прибыль от продаж, наименьшую – также проценты к получению и расходы по строке Прочее.

АО «Путь Ильича» необходимо проанализировать факторы, влияющие на чистую прибыль, чтобы на их основании определить резервы увеличения прибыли и улучшить финансовое положение организации.

**4.2 Факторный анализ прибыли от реализации всей продукции и основных видов продукции**

Факторный анализ – метод исследования, основанный на анализе воздействия разнообразных факторов на результаты экономической деятельности, ее эффективность. Результаты факторного анализа прибыли от продажи позволяют оценить резервы повышения эффективности производства и принять обоснованные управленческие решения.

Проведение факторного анализа прибыли от реализации продукции позволяет оценить резервы повышения эффективности производства, сформировать управленческие решения по использованию производственных факторов.

Прибыль от реализации продукции в целом по организации зависит от четырех факторов: объема реализации продукции, ее структуры, себестоимости и уровня реализационных цен.

Представим методику проведения факторного анализа прибыли от реализации продукции:

1. Находим общее отклонение прибыли: ΔП=∑Пф−∑П0;

2. Находим отклонение в прибыли за счет изменения объема реализованной продукции:



3. Отклонение прибыли за счет изменения структуры реализованной продукции: ΔПстр = ∑Пусл − ∑П0 - ΔПQ;

4. Отклонение прибыли за счет изменения себестоимости реализованной продукции: ΔПс = ∑Зусл − ∑Зф;

5. Отклонение прибыли за счет изменения реализационных цен:

ΔПц = ∑ДВф −∑ДВусл ;

В таблице 4.3 представлена исходная информация для проведения факторного анализа прибыли от реализации всей продукции.

Таблица 4.3 – Исходная информация для факторного анализа прибыли по основным видам продукции в АО «Путь Ильича»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Вид продукции | | |
| зерно | молоко | прирост живой массы КРС |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1.Количество реализованной продукции, ц:  2014г.  2015г. | 20415  16349 | 4143  6017 | 1557  1512 |
| 2.Себестоимость единицы реализованной продукции, руб.:  2014г.  2015г. | 485,67  501,16 | 1740,04  1792,64 | 11850,99  12246,18 |
| 3.Цена реализации единицы продукции, руб.:  2014г.  2015г. | 446,98  481,60 | 1963,79  2003,42 | 7977,52  10062,73 |

По данным таблицы 4.3 проведем факторный анализ прибыли от реализации всей продукции.

Общее отклонение прибыли:

= -2353 – (-5894) = 3541 тыс. руб.

В том числе за счет изменения объема реализованной продукции:

= (36329 / 35576-1) \* (-5894) = -125 тыс. руб.

за счет изменения структуры реализованной продукции:

 -5143 – (-5894) – (-125) = 876 тыс. руб.

за счет изменения себестоимости реализованной продукции:

= 36329 – 37496 = -1167 тыс. руб.

за счет изменения реализационных цен:

= 35143 – 31186 = 3957 тыс. руб.

Таблица 4.4 – Результаты расчетов факторного анализа прибыли от реализации всей продукции

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | Значение  показателя |
| 1 | 2 |
| Отклонение прибыли, ± тыс. руб.  В том числе за счет изменения:  -объема реализованной продукции  -структуры реализованной продукции  -себестоимости единицы реализованной продукции  -реализационных цен | 3541  -125  876  -1167  3957 |

По данным таблицы 4.4 можно отметить, что прибыль от продажи продукции увеличился на 3541 тыс. руб. Основным фактором, повлиявшим на увеличение прибыли от продаж, является увеличение реализационных цен на 3957 тыс. руб., а так же за счет изменения структуры реализованной продукции на 876 тыс. руб. К снижению прибыли от продаж привело увеличение себестоимости единицы реализованной продукции – под влиянием этого фактора прибыль от продаж снизилась на 1167 тыс. руб. За счет сокращения объемов реализованной продукции прибыль от продаж снизилась на 125 тыс. руб.

На отклонение прибыли полученной от реализации одного вида продукции оказывают влияние следующие факторы: объем реализованной продукции; себестоимость реализованной продукции; цена реализации.

Расчеты проводятся по следующим формулам.

Находим отклонение прибыли: ΔП = П1 − П0

В том числе за счет изменения:

а) объема реализованной продукции: ΔПq = (qф − q0) \* (ц0 − с0);

б) себестоимости реализованной продукции: ΔПс = (с0 − сф) \* qф;

в) цены реализации: ΔПц = (цф − ц0) \* qф.

Таблица 4.5 - Результаты расчетов факторного анализа прибыли от реализации основных видов продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | | |
| зерно | молоко | скот в живой массе |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Общее отклонение прибыли, ± тыс. руб. | 470 | 341 | 2730 |
| В том числе за счет изменения:  - объема реализованной продукции | 157 | 419 | 174 |
| - себестоимости единицы реализованной продукции | -253 | -317 | -597 |
| - реализационных цен | 566 | 239 | 3153 |

В таблице 4.5 приведены данные факторного анализа прибыли от реализации основных видов продукции. По приведенным данным можно сделать вывод, что прибыль от реализации зерна в 2015 году увеличился на 470 тыс. руб. На данное явление оказали влияние следующие факторы: за счет увеличения объема реализованного зерна прибыль от реализации повысился на 157 тыс. руб., за счет повышения цен реализации прибыль от реализации увеличился на 566 тыс. руб., за счет увеличения себестоимости единицы реализованной продукции прибыль снизилась на 253 тыс. руб. Таким образом, наибольшее влияние на изменение прибыли от реализации зерна оказали реализационные цены.

Прибыль от реализации цельного молока в 2015 году увеличился на 341 тыс. руб. Наибольшее влияние на данное изменение оказало увеличение объема реализованной продукции, за счет чего прибыль от реализации увеличился на 419 тыс. руб. Что касается других факторов, то за счет роста реализационных цен прибыль от реализации увеличился на 239 тыс. руб., за счет увеличения себестоимости молока прибыль снизилась на 317 тыс. руб.

Прибыль от реализации скота в живой массе увеличилась на 2730 тыс. руб. На данное повышение основное влияние оказало увеличение реализационных цен, в результате чего прибыль от реализации увеличилась на 3153 тыс. руб. Увеличение количества реализуемой продукции привело к росту прибыли на 174 тыс. руб. За счет роста себестоимости прибыль от реализации снизилась на 597 тыс. руб.

**4.3 Анализ показателей рентабельности**

Анализ прибыльности предприятия может производиться по абсолютным показателям, но их невозможно использовать для сопоставления, поэтому в практике используются относительные показатели, позволяющие проводить сопоставления различных хозяйствующих субъектов в пространственно-временном разрезе.

Рентабельность – один из основных стоимостных качественных показателей эффективности производства на предприятии, отрасли в целом, характеризующий уровень отдачи затрат и степень использования средств в процессе производства и реализации продукции. Коэффициенты рентабельности (доходности) представляют собой частный случай показателей эффективности, т.е. это отношение прибыли к затратам или ресурсам. Основные показатели рентабельности АО «Путь Ильича» представлены в таблице 4.6.

Таблица 4.6 – Показатели рентабельности АО «Путь Ильича»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | 2015 год  от 2013 года (+,-) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. Выручка от продажи товаров, продукции, работ и услуг, тыс. руб. | 133887 | 171326 | 188771 | 54884 |
| 2. Полная себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, тыс. руб. | 111525 | 150738 | 156798 | 45273 |
| 3. Прибыль от продажи товаров, продукции, работ, услуг, тыс. руб. | 22362 | 20588 | 31973 | 9611 |
| 4. Прибыль до налогообложения, тыс. руб. | 25294 | 34927 | 37546 | 12252 |
| 5. Средняя стоимость совокупных активов, тыс. руб. | 241944 | 270047 | 304703 | 62759 |
| 6. Средняя стоимость мобильных активов, тыс. руб. | 114131 | 113501,5 | 137858,5 | 25727,5 |

Продолжение таблицы 4.6

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 7. Средняя стоимость производственных средств, тыс. руб. | 127813 | 136545,5 | 166844,5 | 39031,5 |
| 8. Средняя стоимость собственного капитала, тыс. руб. | 194526,5 | 224203,5 | 260016,0 | 65489,5 |
| 9. Средняя стоимость перманентного капитала, тыс. руб. | 233024 | 262502,5 | 296291,5 | 63267,5 |
| 10. Рентабельность совокупных активов, % | 10,5 | 12,9 | 12,3 | 1,8 |
| 11. Рентабельность мобильных средств, % | 22,2 | 30,8 | 27,2 | 5,0 |
| 12. Рентабельность производственных средств, % | 19,8 | 25,6 | 22,5 | 2,7 |
| 13. Рентабельность собственного капитала, % | 13,0 | 15,6 | 14,4 | 1,4 |
| 14. Рентабельность перманентного капитала, % | 10,9 | 13,3 | 11,7 | 0,8 |
| 15. Рентабельность продаж, % | 16,7 | 12,0 | 16,9 | 0,2 |
| 16. Рентабельность реализованной продукции, % | 20,1 | 13,7 | 20,4 | 0,3 |

По данным таблицы 4.6 видно, что в целом в организации наблюдается улучшение в использовании имущества. Если в 2013 году каждый вложенный в имущество рубль приносил 10,5 коп. прибыли, то в 2015 году 12,3 коп. Рентабельность мобильных средств увеличилась на 5 пунктов, что свидетельствует об эффективном использовании оборотных средств. Рентабельность производственных средств увеличилась на 2,7 пункта и в 2015 году составила 22,5%. Рентабельность собственного капитала повысилась в 2015 году по сравнению с 2013 годом на 1,4 пункта, то есть в 2015 году было получено 14,4 коп. прибыли с 1 рубля собственного капитала. Рентабельность перманентного капитала имеет тенденцию к увеличению и показывает на эффективное использование капитала вложенного в деятельность организации на длительный срок.

Рентабельность продаж и рентабельность реализованной продукции более точно характеризуют результаты эффективности производства продукции. Рентабельность продаж характеризует эффективность предпринимательской деятельности и показывает, сколько получено прибыли с рубля продаж. За анализируемый период организация получила прибыль от продажи продукции. На это повлияло увеличение выручки на 54884 тыс. руб., в то время как себестоимость увеличилась лишь на 45273 тыс.руб.

В 2015 году на 1 рубль выручки было получено 16,9 коп. прибыли от продажи продукции, что говорит об увеличении спроса на продукцию организации. Увеличение рентабельности продаж (рентабельность затрат) обусловлено наибольшими темпами прироста прибыли от продажи продукции по сравнению с темпами роста затрат.

**4.3.1 Факторный анализ рентабельности продаж и реализованной**

**продукции**

Рентабельность продаж характеризует эффективность производственной и коммерческой деятельности: сколько прибыли имеет организация с 1 руб. продаж. При анализе рентабельности продаж и рентабельности реализованной продукции рассчитывается количественное влияние следующих факторов: денежной выручки; себестоимости реализованной продукции; коммерческих расходов; управленческих расходов. Факторная модель рентабельности продаж имеет вид:

,



где - рентабельность продаж, %; - денежная выручка; - себестоимость реализованной продукции; - коммерческие расходы; - управленческие расходы.



Проведем анализ факторов, оказывающих влияние на уровень рентабельности продаж, используя данные таблицы 4.7.

Таблица 4.7 – Факторный анализ рентабельности продаж

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | 2014 г. | 2015 г. |
| 1 | 2 | 3 |
| 1.Выручка от продажи продукции, работ, услуг, тыс. руб. | 171326 | 188771 |
| 2.Себестоимость проданной продукции, работ, услуг, тыс. руб. | 148828 | 153659 |
| 3.Коммерческие расходы, тыс. руб. | 1910 | 3139 |

Продолжение таблицы 4.7

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
| 4.Управленческие расходы, тыс. руб. | - | - |
| 5.Рентабельность продаж, % | 12,02 | 16,94 |
| 6.Условный показатель рентабельности продаж №1, % | х | 20,15 |
| 7.Условный показатель рентабельности продаж №2, % | х | 17,59 |
| 8.Условный показатель рентабельности продаж №3, % | х | 16,94 |
| 9.Отклонение рентабельности продаж, ± % | х | 4,92 |
| за счет изменения выручки | х | 8,13 |
| за счет изменения себестоимости проданной продукции, работ, услуг | х | -2,56 |
| за счет изменения коммерческих расходов | х | -0,65 |
| за счет изменения управленческих расходов | х | 0 |

Анализируя данные таблицы 4.7, мы видим, что рентабельность продаж за анализируемый период увеличилась на 4,92% пункта. Наибольшее влияние на увеличение рентабельности продаж повлияло изменение денежной выручки, за счет чего рентабельность продаж повысилась на 8,13% пункта. За счет увеличения объемов себестоимости рентабельность продаж сократилась на 2,56% пункта. За счет увеличения коммерческих расходов рентабельность продаж сократилась на 0,65% пункта. С целью дальнейшего увеличения выручки, необходимо увеличивать количество и качество реализуемой продукции, а также находить выгодные каналы сбыта.

Для того чтобы определить причины изменения рентабельности продаж отдельных видов продукции, необходимо провести факторный анализ рентабельности продаж по каждому виду продукции. Уровень рентабельности продаж отдельных видов продукции зависит от изменения среднереализационных цен и себестоимости единицы продукции.

Рассчитаем влияние этих факторов на уровень рентабельности продаж, используя данные таблицы 4.3.

Факторный анализ рентабельности (убыточности) продаж зерновых культур:

R2014 = (Ц2014 –С2014) / Ц2014 \* 100 = -8,66 %

Rусл = (Ц2015 –С2014)/ Ц2014 \* 100 = -0,91 %

R2015 = (Ц2015 –С2015) / Ц2015 \* 100 = -4,06 %

Общее изменение рентабельности (убыточности) продаж зерновых культур: ∆ Rобщ = R2015 – R2014 = 4,6 %

В том числе за счет изменения:

- среднего уровня отпускных цен: ∆ Rц = Rусл – R2014 = 7,75 %

- уровня себестоимости продукции: ∆ Rс = R2015 – Rусл = -3,15 %

Факторный анализ рентабельности продаж молока:

R2014 = (Ц2014 –С2014) / Ц2014 \* 100 = 11,39 %

Rусл = (Ц2015 –С2014)/ Ц2014 \* 100 = 13,41 %

R2015 = (Ц2015 –С2015) / Ц2015 \* 100 = 10,52 %

Общее изменение рентабельности продаж молока:

∆ Rобщ = R2015 – R2014 = -0,87 %

В том числе за счет изменения:

- среднего уровня отпускных цен: ∆ Rц = Rусл – R2014 = 2,02 %

- уровня себестоимости продукции: ∆ Rс = R2015 – Rусл = -2,89 %

Факторный анализ рентабельности (убыточности) продаж прироста КРС:

R2014 = (Ц2014 –С2014) / Ц2014 \* 100 = -48,55 %

Rусл = (Ц2015 –С2014)/ Ц2014 \* 100 = -22,42 %

R2015 = (Ц2015 –С2015) / Ц2015 \* 100 = -21,70 %

Общее изменение рентабельности (убыточности) продаж прироста КРС:

∆ Rобщ = R2015 – R2014 = 26,85 %

В том числе за счет изменения:

- среднего уровня отпускных цен: ∆ Rц = Rусл – R2014 = 26,13 %

- уровня себестоимости продукции: ∆ Rс = R2015 – Rусл = 0,72 %

Таблица 4.8 – Результаты факторного анализа рентабельности (убыточности) продаж

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Зерновые | Молоко | Прирост КРС |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Отклонение рентабельности продаж (±), % | 4,6 | -0,87 | 26,85 |

Продолжение таблицы 4.8

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| в т. ч. за счет изменения: |  |  |  |
| - цены реализации | 7,75 | 2,02 | 26,13 |
| в т. ч. за счет изменения: |  |  |  |
| - цены реализации | 7,75 | 2,02 | 26,13 |

По нашим расчетам видно, что в организации не рентабельна продажа зерновых культур и прироста КРС. Рентабельность продажи молока снизилась на 0,87%. В связи с увеличением себестоимости продукции показатель рентабельности продаж уменьшился на 2,89%, а рост среднего уровня отпускных цен способствовал повышению уровня рентабельности продаж на 2,02%.

Рентабельность реализуемой продукции – показатель, отражающий эффективность реализации продукции. Численное выражение рентабельности реализуемой продукции показывает соотношение между доходами от реализации продукции и затратами на производство и продажу продукции. Рентабельность реализованной продукции показывает результаты текущих затрат. Факторная модель рентабельности реализованной продукции



Проведем анализ факторов, оказывающих влияние на уровень рентабельности реализованной продукции, используя данные таблицы 4.9.

Таблица 4.9 - Факторный анализ рентабельности реализованной продукции

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | 2014 г. | 2015 г. |
| 1 | 2 | 3 |
| 1.Выручка от продажи продукции, работ, услуг, тыс. руб. | 171326 | 188771 |
| 2.Себестоимость проданной продукции, работ, услуг, тыс. руб. | 148828 | 153659 |
| 3.Коммерческие расходы, тыс. руб. | 1910 | 3139 |
| 4.Управленческие расходы, тыс. руб. | - | - |
| 5.Рентабельность реализованной продукции, % | 13,66 | 20,39 |
| 6.Условный показатель рентабельности реализованной продукции №1, % | х | 25,23 |
| 7.Условный показатель рентабельности реализованной продукции №2, % | х | 21,34 |

Продолжение таблицы 4.9

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
| 8.Условный показатель рентабельности реализованной продукции №3, % | х | 20,39 |
| 9.Отклонение рентабельности реализованной продукции, ± % | х | 6,73 |
| за счет изменения выручки | х | 11,57 |
| за счет изменения себестоимости проданной продукции, работ, услуг | х | -3,89 |
| за счет изменения коммерческих расходов | х | -0,95 |
| за счет изменения управленческих расходов | х | 0 |

Анализируя данные таблицы 4.9, мы видим, что рентабельность реализованной продукции за анализируемый период увеличилась на 6,73% пункта. Наибольшее влияние на увеличение рентабельности реализованной продукции повлияло изменение денежной выручки, за счет чего рентабельность реализованной продукции повысилась на 11,57% пункта. За счет увеличения объемов себестоимости рентабельность реализованной продукции сократилась на 3,89% пункта. За счет увеличения коммерческих расходов рентабельность реализованной продукции сократилась на 0,95% пункта.

**4.4 Разработка мероприятий по увеличению прибыли и рентабельности**

Резервы увеличения суммы прибыли определяются по каждому виду продукции. Основными их источниками являются увеличение объема реализации продукции, снижение ее себестоимости, повышение качества товарной продукции, реализация ее на более выгодных рынках сбыта и т.д.

Для определения резервов роста прибыли при увеличении объема реализации продукции, необходимо выявленный ранее резерв роста объема реализации продукции умножить на фактическую прибыль в расчете на единицу продукции соответствующего вида:

http://bibliotekar.ru/deyatelnost-predpriyatiya-2/166.files/image002.gif

Если прибыль рассчитана на рубль товарной продукции, сумма резерва ее роста за счет увеличения объема реализации определяется по формуле:

http://www.coolreferat.com/dopb9148.zip  ,

где:

PV- возможное увеличение объема реализованной продукции, руб.;

П - фактическая прибыль от реализации продукции, руб.;

V-фактический объем реализованной продукции, руб.

Имеем:

PV = 188771 тыс. руб. \* 8 % = 15101,68 тыс. руб.

П = 31973 тыс.руб.

V = 188771 тыс.руб.

P(v) = 15101,68 \* 31973 / 188771 = 2557,84 тыс.руб.

Таким образом, увеличив объем выпуска продукции на 8 %, организация увеличит свою прибыль на 2557,84 тыс. руб.

Сумма резерва роста прибыли (∆Пз) за счет планируемого сни­жения себестоимости (Ээ) рассчитывается по формуле:

http://konspekta.net/studopediaorg/baza7/652372077186.files/image207.jpg

где:

http://konspekta.net/studopediaorg/baza7/652372077186.files/image209.jpg — возможное снижение (экономия) затрат на рубль товарной продукции, руб.;

http://konspekta.net/studopediaorg/baza7/652372077186.files/image211.jpg — затраты на рубль товарной продукции отчетного года, руб.;

http://konspekta.net/studopediaorg/baza7/652372077186.files/image213.jpg — потенциально возможный уровень затрат на рубль то­варной продукции, руб.

В нашем случае: допустим, планируемое снижение себестоимости единицы про­дукции - 4%,

http://konspekta.net/studopediaorg/baza7/652372077186.files/image211.jpg= 153659 / 188771 = 0,81 руб.

http://konspekta.net/studopediaorg/baza7/652372077186.files/image213.jpg= 0,81 \* 0,96 = 0,78 руб.

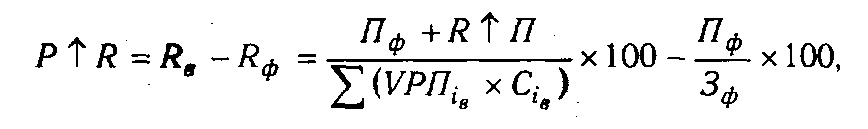
http://konspekta.net/studopediaorg/baza7/652372077186.files/image209.jpg = 0,81 - 0,78 = 0,03 руб.

Резерв роста прибыли за счет экономии затрат на рубль ТП:

∆Пз = 188771 • 0,03 = 5663,13 тыс. руб.

Таким образом, сократив затраты организации по производству и реализации продукции на 4%, мы получим увеличение прибыли на 5663,13 тыс. руб.

Основными источниками резервов повышения уровня рентабельности продукции являются увеличение суммы прибыли от реализации продукции (Р http://www.smartcat.ru/catalog/savickayanalishozdeyat/image345.png П) и снижение себестоимости товарной продукции (Р http://www.smartcat.ru/catalog/savickayanalishozdeyat/image361.png С). Для подсчета резервов может быть  использована следующая формула:



где Р http://www.smartcat.ru/catalog/savickayanalishozdeyat/image345.png R - резерв роста рентабельности;

Rв - рентабельность возможная;

Rф- рентабельность фактическая;

Пф - фактическая сумма прибыли;

Р http://www.smartcat.ru/catalog/savickayanalishozdeyat/image345.png П - резерв роста прибыли от реализации продукции;

VРПв - возможный объем реализации продукции с учетом выявленных резервов его роста;

Сiв - возможный уровень себестоимости i-х видов продукции с учетом выявленных резервов снижения;

Зф- фактическая сумма затрат по реализованной продукции.

Подставим полученные значения в формулу:

Р↑R = (31973 + 2557,84) / (203872,68 \* 0,78) \* 100 - (31973 / 153659) \* 100 = (34530,84 / 159020,69) \* 100% - 20,81 % = 21,71 % – 20,81 % = 0,9 %

Таким образом, за счет увеличения объема производства продукции на 8% и снижения затрат на производство продукции на 4%, мы получили резерв увеличения рентабельности 0,9%.

**ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ**

В условиях рыночной экономики исследование финансовых результатов с целью альтернативного использования ресурсов, а также поиска факторов, которые влияют на их размер, имеет приоритетное значение, поскольку от глубины познания и правильности использования полученного результата зависит эффективность функционирования бизнеса.

Целью данной работы явилось исследование теоретических положений и разработка практических рекомендаций по совершенствованию учета и анализа финансовых результатов деятельности организации. Объектом исследования было выбрано АО «Путь Ильича» Завьяловского района Удмуртской Республики.

Анализ данных бухгалтерской отчетности показал, что происходит увеличение почти всех основных показателей деятельности организации. В 2015 году по сравнению с 2013 годом в организации увеличилось производство молока на 10,34 %, также увеличилось производство зерна в 2,3 раза. Прирост живой массы за исследуемый период также увеличилась на 10,12 %. В данном явлении определенную роль сыграло рост среднегодового поголовья скота в 2013 г. среднегодовое поголовье скота составляло 1821 гол., в 2015 г. – 1912 гол. Также на увеличение прироста живой массы оказало влияние уровень кормления. Урожайность зерна снизилась на 3,99 %. Среднегодовой удой молока на 1 корову увеличился незначительно. Выручка от продажи продукции (работ, услуг) увеличилась на 40,99 %. Наблюдается рост себестоимости проданной продукции на 39,78%. В 2015 году организация получила чистую прибыль в размере 37446 тыс. руб., что на 12271 тыс. руб. или на 48,74% больше чем в 2013 г. Показатель рентабельности имеет положительную динамику по сравнению с 2013 годом.

В целом бухгалтерский учет в организации соответствует требованиям Закона «О бухгалтерском учете», Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, а также других нормативных актов, регулирующих этот учет.

Счет 90 «Продажи» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности АО «Путь Ильича», и определения по ним финансового результата.

В АО «Путь Ильича» по дебету этого счета в течение года отражают плановую себестоимость продукции (работ, услуг). По итогам года определяется разница между фактической и плановой производственной себестоимостью, и суммы разниц списываются в дебет счета 90 «Продажи» (если плановая себестоимость оказалась ниже фактической) или сторнируется (если фактическая себестоимость оказалась ниже плановой) в корреспонденции со счетом 43 «Готовая продукция».

По кредиту этого счета в АО «Путь Ильича» отражают признанные в бухгалтерском учете суммы выручки от продажи продукции, товаров, выполненных работ, оказанных услуг.

Формирование информации о прочих доходах и расходах в АО «Путь Ильича» производится на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

В составе прочих доходов АО «Путь Ильича» учитывает проценты от банка за хранение денег на расчетном счете; доходы, получаемые при выбытии объектов основных средств, материалов, также отражают излишки материальных ценностей, выявленных в ходе инвентаризации.

В состав прочих расходов входит: расходы на банковское обслуживание; проценты за долгосрочный кредит; проведение техосмотра; расходы, связанные с негативным воздействием на окружающую среду, расходы по добровольному страхованию, потери по погибшим посевам.

Для учета конечных финансовых результатов деятельности организации применяется счет 99 «Прибыли и убытки», который предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году.

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) слагается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов. Счет 99 «Прибыли и убытки» предназначен для сопоставления сумм убытков отраженных по дебету счета с суммами прибыли, отраженных по кредиту счета и выявление в конце отчетного года конечного финансового результата деятельности организации.

Поскольку АО «Путь Ильича» относится к предприятиям АПК, и в соответствии с применяемой учетной политикой является плательщиком единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН), то есть, учитывая отраслевые особенности организации, на наш взгляд, для учета финансовых результатов от обычных видов деятельности к счету 90 «Продажи» более правильно было бы использовать субсчета второго порядка:

- 90-1 – «Выручка»;

- 90-1-1 – «Выручка от продаж продукции растениеводства»;

- 90-1-2 – «Выручка от продаж продукции животноводства»;

- 90-1-3 – «Выручка от продаж продукции промышленных и подсобных производств»;

- 90-1-4 – «Выручка от оказания услуг вспомогательных, обслуживающих и других производств»;

- 90-1-5 – «Выручка от продаж прочей продукции, товаров, работ и услуг»;

- 90-2 – «Себестоимость продаж»;

- 90-2-1 – «Себестоимость продаж продукции растениеводства»;

- 90-2-2 – «Себестоимость продаж продукции животноводства»;

- 90-2-3 – «Себестоимость продаж продукции промышленных и подсобных производств»;

- 90-2-4 – «Себестоимость оказанных услуг вспомогательных, обслуживающих и других производств»;

- 90-2-5 – «Себестоимость продаж прочей продукции, товаров, работ и услуг»;

- 90-3 – «Расходы на продажу»;

- 90-9 – «Прибыль/убыток от продаж».

По нашему мнению, выбор такого выделения субсчетов будет более правильным для сельскохозяйственной организации, так как можно будет проследить отдельно, как реализуется продукция отраслей растениеводства, животноводства, вспомогательных производств и др. Таким образом, все это требует внесения корректив в учетную политику АО «Путь Ильича».

Инструкция по применению Плана счетов рекомендует использовать счета 20 - 29 для группировки расходов по статьям, местам возникновения и другим признакам, а также для исчисления себестоимости продукции (работ, услуг), а счета 30 - 39 - для учета расходов по элементам. Взаимосвязь учета расходов по статьям и элементам осуществляется с помощью специально открываемых отражающих счетов - экранов. Состав и методику использования счетов 20 - 39 при таком варианте учета устанавливается исходя из особенностей деятельности, структуры, методов управления на основе рекомендаций Минфина России.

Мы предлагаем в АО «Путь Ильича» осуществить взаимосвязь учета расходов по статьям и элементам с помощью специально открываемых отражающих счетов - экранов.

В структуре финансовых результатов деятельности АО «Путь Ильича» произошли следующие изменения:

- увеличилась доля коммерческих расходов, чистой прибыли;

- сократилась доля прибыли от продаж, процентов к получению, процентов к уплате, прочих доходов, прочих расходов, расходов по строке прочее.

Наибольшую долю в 2013 году занимают прочие доходы, наименьшую – проценты к получению и расходы по строке Прочее. В 2015 году ситуация частично изменилась. Наибольшую долю занимает прибыль от продаж, наименьшую – также проценты к получению и расходы по строке Прочее.

Можно отметить, что прибыль от продажи продукции увеличился на 3541 тыс. руб. Основным фактором, повлиявшим на увеличение прибыли от продаж, является увеличение реализационных цен на 3957 тыс. руб., а так же за счет изменения структуры реализованной продукции на 876 тыс. руб. К снижению прибыли от продаж привело увеличение себестоимости единицы реализованной продукции – под влиянием этого фактора прибыль от продаж снизилась на 1167 тыс. руб. За счет сокращения объемов реализованной продукции прибыль от продаж снизилась на 125 тыс. руб.

Резервы увеличения суммы прибыли определяются по каждому виду продукции. Основными их источниками являются увеличение объема реализации продукции, снижение ее себестоимости, повышение качества товарной продукции, реализация ее на более выгодных рынках сбыта и т.д.

По нашим расчетам, увеличив объем выпуска продукции на 8 %, организация увеличит свою прибыль на 2557,84 тыс. руб. Также, сократив затраты организации по производству и реализации продукции на 4%, мы получим увеличение прибыли на 5663,13 тыс. руб. Таким образом, за счет увеличения объема производства продукции на 8 % и снижения затрат на производство продукции на 4 %, мы получили резерв увеличения рентабельности 0,9 %.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая и вторая).
2. Налоговый кодекс РФ. Часть 2 от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 21.06.2011 г.)
3. Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014)
4. Приказ Минфина России "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99"от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015)
5. Приказ Минфина России "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015)
6. Приказ Минфина России "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02" от 19.11.2002 N 114н (ред. от 06.04.2015)
7. Приказ Минфина РФ «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению» от 31 октября 2000 г. (ред. от 8.11.2011 г. № 142 н)
8. Положение по бухгалтерскому учету 1/2008 «Учетная политика организации» (утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 06.10.2008г. №106н (в ред. Приказа Минфина РФ от 27.04.2012 № 55н)).
9. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 06.07.1999г. №43н (в ред. Приказа Минфина РФ от 08.11.2010 № 142н)
10. Положение по введению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 г. № 34н (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 № 186н)).
11. Аверина О.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник, коллектив авторов. – М.: КНОРУС, 2012. – 432 с.
12. Алборов Р. А. Концепция развития бухгалтерского учета в сельском хозяйстве/ Р.А. Алборов, С.М. Концевая, В.И. Хоружий // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2008. – 304 с.
13. Алборов Р.А., Концевая С.М., Собин И.Н. Совершенствование управления сельскохозяйственным производством в крестьянских (фермерских) хозяйствах: монография – Ижевск: ФГОУ ВПО Ижевская ГСХА, 2010. – 96 с.
14. Анализ финансовой отчетности: учебно-методическое пособие / Сост. З. А. Миронова, А.В. Зверев. – Ижевск: ФГОУ ВПО Ижевская ГСХА, 2010. – 62 с.
15. Афанасьев В.Н. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник/ коллектив авторов. – М.: КНОРУС, 2012. – 432с.
16. Бочаров В.В. Бухгалтерский учет: Краткий курс. СПБ.: ООО «Питер Пресс», 2014 – 271 с.
17. Бочаров В.В. Бухгалтерский учет: Краткий курс. СПБ.: ООО «Питер Пресс», 2014 – 271 с.
18. 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).
19. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах / Н.П. Кондраков, И.Н. Кондраков. – Москва: Проспект, 2013. – 280 с.
20. Бухгалтерский учет и анализ. Конспект лекций: учебное пособие / М.С. Кувшинов. – М.: КНОРУС, 2016 . – 272 с. – (Конспект лекций).
21. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для бакалавров / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – М.: Издательство Юрайт, 2014. – 589 с. . – Серия: Бакалавр. Углубленный курс.
22. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие / С.Г. Чеглакова, О.В. Киселева, О.В. Скрипкина, Ю.Н. Прудников. – М.: Дело и Сервис, 2015. – 448 с.
23. Бухгалтерский учет: учебник / Н.Г. Сапожникова. – 7- е изд., перераб. – М.: КНОРУС, 2014. – 456 с. – (Бакалавриат).
24. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд. 16-е, перераб. и доп. – Ростов н/Д: Феникс, 2013. – 509, [1] с.
25. Бухгалтерский учет: учебник / Г.И. Алексеева, С.Р. Богомолец, И.В. Сафонова [и др.]; под ред. С.Р. Богомолец. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Московский финансово – промышленный университет «Синергия», 2013. – 720 с.
26. Бухгалтерский финансовый учет денежных средств, финансовых вложений и расчетных операций: учебное пособие / И.П. Селезнева. – Ижевск: ФГБОУ Ижевская ГСХА, 2012. – 198 с.
27. Бухгалтерский финансовый учет для бакалавров / А.И. Нечитайло [и др.]; под ред. А.И. Нечитайло, Л.Ф. Фоминой. – Ростов н/Д: Феникс, 2014. – 509. [1] с. – (Высшее образование).
28. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / коллектив авторов; под общ. ред. О.Е. Качковой. – 2-е изд, стер. – М.: КНОРУС, 2016. – 568 с. – (Бакалавриат).
29. Вещунова Н.Л., Фомина Л.Ф.: Бухгалтерский учет: Учебник. – 2-е изд., переаб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 560 с.
30. Дранко О.И.Финансовый менеджмент. Технологии управления финансами предприятия. М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2013- 351 с.
31. Дыбаль С.В. Финансовый анализ: теория и практика: Учебное пособие. – СПб.: Издательский дом «Бизнес –пресса», 2006. – 304 с.
32. Жарылгасова Б.Т., Суглобов А.Е. Международные стандарты финансовой отчетности. 3-е изд., стер. - М.: КНОРУС, 2013. -400 с.
33. Захаров И.В., Калачева О.Н., Дмитриева И.М.Бухгалтерский учёт и анализ: Учебник, 2015.-423с.
34. Козлова, Е.П., Бабченко, Т.Н., Галанина, Е.Н. Экономика и бухгалтерский учет в организациях. – М.: Финансы и статистика, 2014.–368 с.
35. Комплексный экономический анализ предприятия / Под ред. Н.В. Войтоловского, А.П. Калининой, И.И. Мазуровой. – СПб.: Питер, 2009. – 576 с.: ил. – (Серия «Учебник для вузов»).
36. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – 7-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА – М, 2014. – 841 с.
37. Лисович Г.М. Учет в организациях (Финансовый и Управленческий): Учебник. Серия «Экономика и управление», Ростов - на- Дону, Издательский центр «Март», 2013. – 720 с.
38. Лытнёва Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник /Н.А.Лытнёва, Л.И.Малявкина, Т.В.Фёдорова. – М.:Инфара-М, 2013-512 с.
39. Маркарьян Э.А. Экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие. Э.А. Маркарьян, Г.П. Герасименко, С.Э. Маркарьян. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2010. – 536 с.
40. Нечитайло А.И., / Бухгалтерский учет и налогообложение финансовых результатов в системе управления организаций. Учебое пособие / И. А. Нечитайло, Л. В. Панкова, , И. Н. Томшинская - М.: Феникс, 2013. -388 с.
41. Палий, В.Ф., Палий, В.В. Финансовый учет: Учебн. пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИД ФКБ – ПРЕСС, 2010.- 465 с.
42. Протасов В.Ф., Протасова А.В., Анализ деятельности предприятия (фирмы) производство, экономика, финансы, инвестиции, маркетинг, оценка персонала. Учеб. пособие. - 2-е изд. перераб. и доп. – М.: «Финансы и статистика», 2005. – 522 с.; ил.
43. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности.: Учебник.-4-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2011. – 400 с.
44. Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учёт: учебник (бакалавриат) – 6 издание, перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2013.- 456 с.
45. Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет: учебник / Н.Г.Сапожникова. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2010. – 480 с.
46. Шаповалова, Н.Н. Толковый словарь экономиста / Сост. Н.Н. Шаповалова, В.М. Прудников. – М.: ИНФРА – М, 2013. – 552с.
47. Шеремет А.Д. Финансы предприятий: менеджмент и анализ /А.Д. Шеремет, А.Ф. Иванова-М.: КНОРУС, 2014.- 308с.
48. Широбоков В.Г. Формирование себестоимости и доходов в системе управленческого учёта //Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающий предприятий –2013. - № 7 – с. 25.
49. Экономический анализ: учебник для бакалавров / под ред. Н.В. Войтоловского, А.П. Калининой , И.И. Мазуровой. – 4-е изд., переаб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2014. – 548 с. – Серия: Бакалавр. Углубленный курс.
50. <http://www.consultant.ru/> -Справочно-правовая система «КонсультантПлюс»
51. <http://www.klerk.ru/> - Аналитический сайт для бухгалтеров «Клерк.ру»

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение А

АО «Путь Ильича»

Подразделение вспомогательного производства

Обслуживающее подразделение

Подразделение основного производства

автопарк

КЗС

КСК

Электроцех

МТП

РММ

полеводческая бригада

ферма по производству мяса

цех переработки молока

ферма по производству молока

Рисунок А.1 – Схема организационной структуры АО «Путь Ильича»

Приложение Б

Наблюдательный совет

Ревизионная комиссия

Общее собрание

Инженер по ТБ

##### Директор

Гл. инженер

Гл. зоотехник

Гл. ветврач

Гл. бухгалтер

Гл. агроном

Рисунок Б.1 – Схема структуры управления в АО «Путь Ильича»

График документооборота по учету финансовых результатов деятельности организации

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование документа | Назначение документа | Создание документа | | Проверка и обработка документа | | Итоговый  документ |
| Ответственный за выписку | Срок исполнения | Ответственный за проверку | Срок предоставления в бухгалтерию |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 1 | ТТН (зерно) форма №СП-31 | Отправка продукции растениеводства | Заведующий током | ежедневно | Бухгалтер | 25 числа каждого месяца | Производственный отчет по зернотоку |
| 2 | Реестр документов на выбытие продукции форма №СП-3 | Регистрация ТТН (зерно) форма №СП-31 | Заведующий током | ежедневно | Бухгалтер | 25 числа каждого месяца | Производственный отчет по зернотоку |
| 3 | Ведомость движения зерна и другой продукции форма №СП-11 | Регистрация ТТН (зерно) форма №СП-31 | Заведующий током | ежедневно | Бухгалтер | 25 числа каждого месяца | Производственный отчет по зернотоку  Приложение В |
| 4 | ТТН (животные) форма №СП-32 | Отправка продукции животноводства | Заведующий фермой | ежедневно | Бухгалтер | 25 числа каждого месяца | Производственный отчет по ферме |
| 5 | ТТН (молсырье) форма №СП-33 | Отправка продукции животноводства | Заведующий фермой | ежедневно | Бухгалтер | 25 числа каждого месяца | Производственный отчет по ферме |

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 6 | Акт на передачу (продажу), закупку скота и птицы по договорам форма №СП-46 | Продажа молодняка КРС | Заведующий фермой | ежедневно | Бухгалтер | 25 числа каждого месяца | Производственный отчет по ферме |
| 7 | Отчет по складу холодильнику форма №СП-30 | Учет наличия продукции на складе-холодильнике | Заведующий складом-холодильником | ежедневно | Бухгалтер | 25 числа каждого месяца | Производственный отчет по складу-холодильнику |
| 8 | Лимитно-заборная карта форма №117 | Отпуск товарно-материальных ценностей | Заведующий складом-холодильником, заведующий складом | ежедневно | Бухгалтер | 25 числа каждого месяца | Производственный отчет по складу ТМЦ |
| 9 | Акт на выбытие животных и птицы (забой, прирезка, падеж) форма №СП-54 | Отпуск продукции забоя, прирезки, падежа животных | Заведующий фермой | ежедневно | Бухгалтер | 25 числа каждого месяца | Производственный отчет по ферме |
| 10 | Акт выполненных работ, оказанных услуг | Оказание услуг, выполнение работ | Бухгалтер | ежедневно | Главный бухгалтер | − | Оборотно-сальдовая ведомость, Карточка счета, Анализ счета |

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 11 | Товарная накладная (форма ТОРГ-12) | Реализация продукции | Бухгалтер | ежедневно | Главный бухгалтер | − | Оборотно-сальдовая ведомость, Карточка счета, Анализ счета  Продолжение приложения В |
| 12 | Бухгалтерская справка (расчет) | Пояснения к расчетам | Бухгалтер | по мере необходимости | Главный бухгалтер | − | Налоговая декларация, Оборотно-сальдовая ведомость, Карточка счета, Анализ счета |