

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

КАФЕДРА УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА

**УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОТ ПРОДАЖИ ПРОДУКЦИИ
В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОМ ПРОИЗВОДСТВЕННОМ
КООПЕРАТИВЕ**

Выпускная квалификационная работа
обучающейся по направлению подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
заочной формы обучения, группы 06001559
Попович Виктории Михайловны

Научный руководитель:
доцент Семькина Л.Н.

БЕЛГОРОД 2018

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ

.....**Ошибка!**

Закладка не определена.

1. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ	5
1.1 Понятие и классификация финансовых результатов	5
1.2 Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета финансовых результатов деятельности организации.....	11
2. ОРГАНИЗАЦИОННО - ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СПК «ЗАРЯ»	18
2.1 Организационная характеристика СПК «Заря»	18
2.2 Анализ основных экономических показателей деятельности СПК «Заря».....	27
2.3 Организация ведения бухгалтерского учета в СПК«Заря».....	36
3. СОСТОЯНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОТ ПРОДАЖИ ПРОДУКЦИИ В СПК «ЗАРЯ».....	39
3.1 Документирование хозяйственных операций продажи продукции....	39
3.2 Синтетический и аналитический учет финансовых результатов от продаж	44
3.3 Отражение информации о финансовых результатах от продажи продукции в отчетности.....	48
3.4 Мероприятия совершенствования учета финансовых результатов СПК «Заря».....	53
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	57
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	61
ПРИЛОЖЕНИЯ	67

ВВЕДЕНИЕ

Прибыль, являясь финансовым результатом деятельности компании, занимает одно из центральных мест в общей системе стоимостных инструментов и рычагов управления экономикой. Это выражается в том, что финансы, кредит, цены, себестоимость и остальные рычаги прямо или косвенно соединены с прибылью. Дальнейшее улучшение и развитие предприятия во многом обуславливается правильно налаженным процессом ведения хозяйственной деятельности, управлением, бухгалтерским учетом.

Для получения прогнозируемого финансового результата на предприятиях необходимо соблюдать ведение в бухгалтерском учете комплексного планирования главных экономических характеристик – объемов продаж, состава и величины затрат, сумм прибыли.

Актуальность избранной темы заключается в том, что учет финансовых результатов нужен руководству предприятия для принятия грамотных финансовых и управленческих решений, а также для разработки мероприятий по развитию предприятия в будущем.

Объектом выпускной квалификационной работы являются финансовые результаты хозяйственной деятельности СПК «Заря».

Предметом выпускной квалификационной работы является хозяйственная деятельность СПК «Заря».

Цель и задачи выпускной квалификационной работы. Цель работы – разработка предложений по совершенствованию бухгалтерского учета финансовых результатов в исследуемом сельскохозяйственном производственном кооперативе.

Для достижения цели были поставлены следующие **задачи**:

- определить понятие учета финансовых результатов, его теоретические и методологические аспекты;

- дать организационно-экономическую характеристику СПК «Заря»;
- изучить состояние бухгалтерского учета финансовых результатов от продажи продукции в СПК «Заря».

Практическая значимость работы заключается в том, что результаты исследования и предложенные методические рекомендации и разработки могут быть использованы в организации и планировании хозяйственной деятельности предприятия.

Структурно работа состоит из введения, 3 глав, 9 параграфов, заключения, списка использованных источников, приложений. Работа изложена на 66 страницах, список литературы насчитывает 50 источников, к работе приложено 15 документов.

Во введении отражена актуальность темы исследования, предмет и объект, цель и задачи работы.

В первой главе рассматриваются теоретические аспекты учета финансовых результатов от продажи продукции, в частности, дается характеристика финансового результата, охарактеризована его сущность; описывается нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета финансовых результатов деятельности организации.

Во второй главе дается производственная и организационная характеристика СПК «Заря»; характеризуется организация ведения бухгалтерского учета в СПК.

В третьей главе описывается бухгалтерский учет финансовых результатов от продажи продукции в СПК «Заря».

В заключении подведены итоги проделанного исследования.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

1.1 Понятие и классификация финансовых результатов

Конечный финансовый результат – это прирост или уменьшение денежных средств предприятия в процессе финансово-хозяйственной деятельности предприятия за отчетный период, выражающийся в форме общей прибыли или убытка. Прибыль (убыток) определенного отчетного периода формируется каждый месяц методом сравнения всех полученных доходов и расходов, которые принимаются к учету. Если полученные доходы превосходят произведенные в отчетном периоде расходы, то получают прибыль, в противоположном случае – убыток.

При составлении окончательного финансового результата следует учитывать следующие показатели:

- прибыль (убыток) от обычных видов деятельности;
- прибыль (убыток) от прочих операций;
- доходы и расходы, относимые на уменьшение прибыли (налог на прибыль, налоговые санкции) (16, с. 41).

Г. В. Савицкая дает следующее понятие финансовому результату: «путь подсчета и балансирования всех прибылей и убытков (потерь) за отчетный период» (44, с. 26). Доходы и расходы являются базовыми элементами бухгалтерского учета, так как они формируют сам финансовый результат деятельности предприятия. Финансовым результатом можно назвать разницу от сопоставления сумм доходов и расходов предприятия. Преобладание доходов над расходами приводит к прибыли (к приросту имущества предприятия), а расходов над доходами – к убытку (к уменьшению имущества предприятия). Соответственно полученный предприятием за отчетный год финансовый результат в виде прибыли или

убытка приводит к увеличению или уменьшению денежных средств организации.

В.В. Бочаров рассматривает порядок формирования финансовых результатов предприятия (прибыли), систематизируя статьи, входящие в отчет о прибылях и убытках и показывая формирование прибыли от валовой до нераспределенной (чистой) прибыли (непокрытого убытка) отчетного периода (21, с. 4).

Для того чтобы обобщить информацию об определении конечного финансового результата деятельности предприятия в отчетном году необходимо использовать счет 99 "Прибыли и убытки". По дебету этого счета отражаются убытки (расходы), а по кредиту – прибыли (доходы) предприятия. Сопоставление данных оборотов (дебетового и кредитового) за отчетный период указывает на конечный финансовый результат отчетного года (13, с. 97).

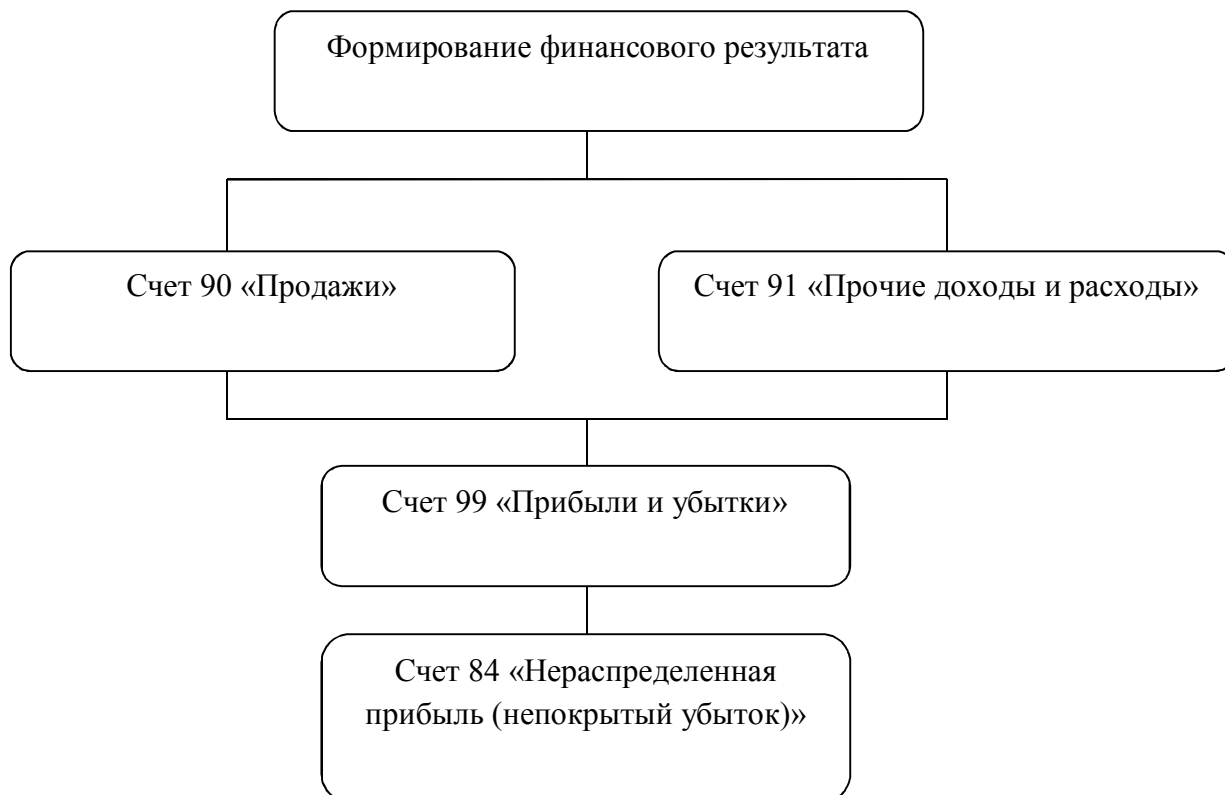


Рис. 1.1 Формирование финансового результата

Финансовый результат от обычного вида деятельности В. Е. Дешин характеризует как «прибыль (убыток) от операций, являющихся предметом главной деятельности данного предприятия». А прибыль (убыток) от обычных видов деятельности продукции предприятия можно найти с помощью вычета расходов от данных видов деятельности предприятия из доходов (за вычетом налога на добавленную стоимость, акцизов и обязательных подобных платежей) (32, с. 31). Финансовый результат от прочей деятельности можно подразделить на две основные категории:

- прибыль (убыток) от иных операций, не являющихся предметом основной деятельности организации, но связанных с осуществлением финансово-хозяйственной деятельности предприятия и время от времени повторяющихся. Такой финансовый результат исчисляется как разница между прочими доходами над прочими расходами;

- прибыль (убыток) от прочих операций, то есть от операций, которые непосредственно не связаны с процессами производства и обращения. Данный финансовый результат можно найти вычитанием прочих расходов из прочих доходов (23, с. 32).

И. Т. Балабанов под финансовым результатом от прочих обстоятельств хозяйствования понимает «прибыль (убыток) от операций, возникающих как последствия прочих событий хозяйственной деятельности» (15, с.12).

А.П. Камышанов считает, что финансовый результат представляет собой «прирост (уменьшение) капитала предприятия, вызванный ее предпринимательской и иной деятельностью». Данный результат в виде прибыли означает превышение доходов над расходами (38, с.56).

Как уже было сказано финансовый результат определяется как разница между прочими доходами над прочими расходами. Таким образом, финансовый результат (т.е. прибыль или убыток) складывается из денежного результата от операций, которые являются предметом ее главной деятельности, иной деятельности, а также от операций, которые возникают как последствия прочих событий хозяйствования.

Е. Н. Марковская полагает, что «начисленные платежи налога на прибыль, а также суммы причитающихся налоговых санкций в деятельности предприятия образуют самостоятельную группу характеристик, которые тесно связаны с финансовым результатом» (40, с.128). Поэтому финансовый результат, сниженный на сумму начисленных платежей налога на прибыль, а также на суммы причитающихся налоговых санкций представляет собой конечный финансовый результат деятельности предприятия (47, с.57).

Отчетный период формирования характеристик финансового результата предприятия является одним из важнейших значений для пользователей бухгалтерской информации. По данному критерию в бухгалтерском учете целесообразно выделить информацию:

- о финансовом результате прошедших лет (счет 84 "Нераспределенная выручка (непокрытый убыток)"
- о прибылях и убытках отчетного периода (счет 99 "Прибыли и убытки")
- о доходах будущих периодов (счет 98 "Доходы будущих периодов").

Таким образом, надлежащие счета бухгалтерского учета, на которых происходит формирование указанных данных, являются элементами информационной системы.

Показателями формирования финансового результата являются следующие бухгалтерские счета: 90 "Продажи", 91 "Прочие доходы и расходы", 99 "Прибыли и убытки", 84 "Нераспределенная выручка (непокрытый убыток)" (17, с.34-35).

Полученный организацией за фиксированный отчетный год финансовый результат в виде прибыли или убытка, поэтому приводит к возрастанию или сокращению денежных средств организаций.

Основной и главной целью любого предприятия, которое осуществляет свою деятельность в условиях рынка, является получение положительного финансового результата, которым выступает прибыль. Данная экономическая категория характеризует эффективность деятельности

предприятия, качество выпускаемой (продаваемой) продукции или услуг (работ), которые оно оказывает.

Классификацию финансовых результатов можно представить в следующей таблице:

Таблица 1.1.

Классификация финансовых результатов, согласно правилам нормативного регулирования бухгалтерского учета и законодательства

Классификационный признак	Вид финансовых результатов
По значению итогового результата хозяйствования	Положительный финансовый результат - прибыль; Отрицательный финансовый результат - убыток.
По однородности хозяйственных операций, формирующих конечный результат	Прибыль/убыток от обычных видов деятельности Прибыль/убыток от прочей деятельности Чистая прибыль (нераспределенная прибыль) (непокрытый убыток)
По составу элементов, формирующих конечный финансовый результат	Валовая прибыль Прибыль/убыток от продаж Прибыль/убыток до налогообложения Прибыль/убыток после налогообложения
По периоду формирования показателей финансового результата	Прибыль/убыток предыдущего периода (т.е. периода, предшествующему отчетному) Прибыль/убыток отчетного периода
По характеру распределения прибыли	Капитализированная прибыль Прибыль, изъятая из оборота
По способам раскрытия дополнительной информации	Прибыль/убыток как результат события после отчетной даты Условная прибыль/условный убыток Прибыль/убыток информационного сегмента Прибыль/убыток на акцию
По составу элементов, формирующих взаимосвязь между бухгалтерским и налоговым учетом финансового результат	Условный доход (расход) Постоянное налоговое обязательство Отложенный налоговый актив Отложенное налоговое обязательство текущий налог на прибыль (текущий налоговый убыток)

Прибыль от операционной деятельности – это результат производственной или коммерческой деятельности предприятия (1, с. 45). Если принимать во внимание финансовые результаты от операционной деятельности, то к ним относятся результаты от финансовых инвестиций, не

являющихся составной частью эквивалентов денежных средств, то есть от инвестирования в облигации, акции.

Характер распределения прибыли является одним из важнейших классификационных признаков, вытекающих из базисных норм и правил нормативного регулирования (1, с.45). Согласно данному признаку выделяют две направленности учета формирования информации о распределении прибыли: выплата за счет прибыли доходов владельцам предприятия и капитализация прибыли. Капитализированная прибыль определяет часть, направленную на финансирование прироста активов компании, а потребленная прибыль – часть, направленную на выплаты персоналу, на социальные программы предприятий или акционерам (14, с. 77-78).

На счете 84 "Нераспределенная выручка (непокрытый убыток)" отображается информация о размере капитализированной прибыли. Действующие критерии формирования такого показателя, несомненно, формируют остаток по заданному счету в качестве показателя капитализации прибыли нарастающим результатом с начала деятельности предприятия.

Информация о выплатах за счет прибыли доходов владельцам предприятия создается лишь в году, в котором начисляются таковые доходы. Наряду с этим сумма капитализированной прибыли сокращается на сумму доходов владельцы ежегодно (39). Размер прибыли, потребленный владельцами в собственных интересах, на базе правила кумулятивности информации в бухгалтерском учете отсутствует. Исходя из этого, определяется как размер прибыли организации, изъятый из оборота, так и ее совершенная сумма нарастающим результатом с начала деятельности организации. От способа дополнительного раскрытия информации получают разные финансовые результаты.

Так, действия после отчетной даты в зависимости от их характера могут обладать специальными прибылями и убытками. В свою очередь, относительный факт хозяйственной деятельности предприятия сопровождается относительной прибылью или относительным ущербом. При

таким представлении информации по секторам необходимо маркировать его финансовый результат. В соответствующих вариантах для оценки времени, вероятности и размеров, относящихся пользователям выплат деятельности предприятия нужно воспроизводить информацию о прибылях (убытках) на одну акцию.

Таким образом, конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) состоит из финансового результата по обычным видам деятельности, а также от прочих доходов и расходов.

1.2 Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета финансовых результатов деятельности организации

В нашей стране осуществление бухгалтерского учета ведется согласно определенным правилам и принципам, а также согласно ряду требований, которые предусмотрены законодательством.

Нормативные документы, которые регулируют бухгалтерский учет в целом, а в частности бухгалтерский учет финансовых результатов можно подразделить на четырехуровневую систему: Законодательный уровень, Постановления Правительства РФ, Методологический уровень, Организационный уровень.

К законодательному уровню относятся законы и иные законодательные акты и указы Президента РФ, постановления Правительства РФ, которые прямо или косвенно регулируют бухгалтерский учет. К таким документам данного уровня относятся: Гражданский кодекс Российской Федерации (части 1 и 2), Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 2). Так, например, в Налоговом кодексе (ст. 247) постановлено, что «объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций является прибыль, полученная налогоплательщиком». Налоговый кодекс постановляет, что относится к доходам и расходам когда мы определяем прибыль (ст. 248 п.1, ст.253 п.2) (1)

Одним из важнейших документов первого уровня является "Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (2). Цель предоставленного закона — определить единичные требования к бухгалтерскому учету, среди прочего к бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также сформировать правовой механизм регулирования бухгалтерского учета.

Закон «О бухгалтерском учете» указывает на одну из важнейших задач: «предотвращение отрицательных результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия и выявления внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости» (2). Данное положение является одним из главных задач.

В данном законе не упоминаются прямо такие понятия как «финансовый результат» и «система их учета». Можно назвать исключением статью 12 «Инвентаризация имущества и обязательств», где финансовые результаты являются объектом, при помощи которого возможно регулировать расхождения данных бухгалтерского учета и фактического наличия имущества (2).

На 2-ом уровне системы нормативного регулирования бухгалтерского учета располагаются положения по бухгалтерскому учету, которые служат для конкретизации соответствующих Федеральных Законов. К заданному уровню относятся следующие нормативные документы:

- Приказ Минфина России от 29.07.1998 n 34н (ред. от 29.03.2017) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской организации" (Зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 n 1598) (3).

В данном положении устанавливается ведение бухгалтерского учета и порядок организации, создается и фиксируется бухгалтерская отчетность юридическим лицам на основе законодательства Российской Федерации, не принимая во внимание их организационно-правовую форму (не беря в расчет кредитные организации и бюджетные учреждения), а также устанавливаются

взаимоотношения предприятия с внешними пользователями бухгалтерской информации. В свою очередь в текущем положении истолковывается суть бухгалтерского учета, определяется его объект и устанавливается ответственность за нарушения. Данное положение регламентирует надлежащим образом бухгалтерский учет финансовых результатов финансово-хозяйственной деятельности компании. Бухгалтерская отчетность должна характеризоваться достоверным и полным представлением об имущественном и финансовом положении компании, о его изменениях, а также должны быть отображены финансовые результаты ее деятельности (3).

- Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008) (приложение n 1 к приказу министерства финансов Российской Федерации от 06.10.2008 n 106н) (4).

Способы ведения бухгалтерского учета, которые принимаются при создании учетной политики и прямо оказывают влияние на оценку и принятие решений заинтересованными потребителями бухгалтерской отчетности, должны раскрываться в организации. Одними из значительных способов ведения бухгалтерского учета признаются те, без осведомленности об использовании которых заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности не предоставляется возможным в полном объеме дать оценку финансовому положению, движению денежных средств или финансовых результатов деятельности предприятия (4). Последствия изменений учетной политики, которые повлияли или могут повлиять на финансовое положение предприятия, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности предприятия, определяются в денежной форме. Оценка в денежной форме последствий изменений учетной политики осуществляется согласно выверенным организацией данным на дату, с которой необходимо применять модифицированный метод ведения бухгалтерского учета (4).

- Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)" (5).

В бухгалтерской отчетности обязаны докладываться истинные и полные представления о финансовом положении предприятия, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. В отчете о прибылях и убытках должны описываться финансовые результаты деятельности предприятия за соответствующий отчетный период. Доходы и расходы в данном отчете должны подразделяться на обычные и прочие (5).

- Приказ Минфина России от 19.11.2002 N 114н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.12.2002 N 4090) (6).

В положении установлены нормы создания в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации, касающейся расчетов по налогу на прибыль организаций, и, главным образом, определена взаимосвязь показателя, отражающего прибыль (убыток), вычисленного в порядке, который установлен нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету Российской Федерации, и налоговую базу по налогу на прибыль за отчетный период, исчисленную в порядке, который установлен согласно нормам законодательства Российской Федерации о налогах и сборах (6). Целесообразно использовать положение для отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности различие налога на бухгалтерскую прибыль (убыток), признанного в бухгалтерском учете, от налога на налогооблагаемую прибыль, который сформирован в бухгалтерском учете и отражен в налоговой декларации по налогу на прибыль.

К третьему уровню нормативных документов по бухгалтерскому учету следует относить рекомендации и методические указания, другие документы

рекомендательного или директивного характера, (ПБУ, План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению).

Согласно ПБУ 9/99 "Доходы организации" (7) и ПБУ 10/99 "Расходы организации" (8) доходами признают увеличение, а расходами – уменьшение экономических выгод в результате поступления или выбытия активов, а также погашения или возникновения обязательств, которые ведут к соответствующим изменениям капитала предприятия. Другими словами, поступившие за определенный период денежные средства или иное имущество образуют доход предприятия, увеличивая его активы, а обязательства, наоборот, приводят к уменьшению дохода предприятия и, следовательно, к уменьшению капитала, содержащего экономическую выгоду (30).

Согласно ПБУ 9/99 доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности предприятия подразделяются на следующие категории:

- на доходы от обычных видов деятельности;
- прочие доходы (7).

К доходам от обычных видов деятельности относится выручка, полученная от продажи продукции (работ, услуг) и товаров, а также связанная с деятельностью компании по предназначению. То есть под доходами от обычных видов деятельности понимают те доходы, получение которых носит основной и регулярный характер и связано с обычной производственно-коммерческой, финансовой или инвестиционной деятельностью предприятия.

Доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, считаются прочими поступлениями. К прочим поступлениям относятся также чрезвычайные доходы. Однако чрезвычайные доходы не принято выделять в самостоятельную группу (7).

Из п. 16 ПБУ 10/99 следует, что расходы относятся в бухгалтерском учете к обычным видам деятельности, если:

- расходы производятся в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

- сумма расхода может быть определена;

- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, т.е. когда организация передала актив или отсутствует неопределенность в отношении передачи актива (8).

Если в отношении расходов, осуществленных организацией, не выполнено хотя бы одно из трех названных выше условий, то в бухгалтерском учете организации признается дебиторская задолженность (8).

К четвертому уровню нормативного регулирования бухгалтерского учета относятся рабочие документы предприятия, устанавливающие ее учетную политику в техническом, методическом и организационных аспектах. К этим документам относятся учетная и налоговая политика, рабочий план счетов, график документооборота.

В согласовании с п. 3 ст. 5 Федерального закона от 06. 12. 2011 n 402-ФЗ (ред. от 31. 12. 2017) "О бухгалтерском учете" предприятие самостоятельно сформировывает свою учетную политику (2). Совокупность методик ведения бухгалтерского учета (обобщение фактов хозяйственной деятельности, первичное наблюдение, стоимостное измерение и текущая группировка), выбранная предприятием и есть учетная политика предприятия.

Все структурные подразделения предприятия используют принятые методы бухгалтерского учета самостоятельно независимо от их месторасположения. Утвержденные методы ведения бухгалтерского учета используются с 1 января года, последующего за годом издания соответствующего приказа (постановления), т. е. приказ об учетной политике компании вступает в силу с 1 января независимо от даты его утверждения. Исключением являются снова формируемые организации, для которых

приказ об учетной политике вступает в силу с того момента, когда организации приобретают права юридического лица. Организации обязаны утвердить выбранную учетную политику до первой публикации бухгалтерской отчетности, но не позже 90 дней со дня государственной регистрации.

На основе типового плана счетов бухгалтерского учета организация самостоятельно разрабатывает рабочий план счетов.

Графиком документооборота называется график, описывающий движение первичных документов с момента их создания до момента передачи на хранение. Стандартизированной формы графика документооборота не существует. Каждая организация формирует свой график самостоятельно, принимая во внимание свою деятельность. График документооборота разрабатывается главным бухгалтером, а утверждается руководителем предприятия. График учреждается для установления рационального документооборота, т.е. для предусматривания оптимального числа подразделений и исполнителей для прохождения каждого первичного документа, определения минимального срока его нахождения в подразделении.

Внедрение графика документооборота необходимо для повышения эффективности управления всего предприятия и кадровой службой в частности для того, избежать повторной публикации документов и улучшить качество функционирования подразделений.

2. ОРГАНИЗАЦИОННО - ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СПК «ЗАРЯ»

2.1 Организационная характеристика СПК «Заря»

Сельскохозяйственный производственный кооператив «Заря» (далее именуемый СПК «Заря») находится на северо-западе города Дмитриева Дмитриевского района Курской области в 96 км от г. Курска.

Исходя из климатических условий предприятие расположено в южной, теплой, агроклиматической области.

Кооператив сформирован гражданами на основе добровольного членства для общей деятельности, касающейся производства, переработки, продажи сельскохозяйственной продукции, и в свою очередь той, которая не запрещена законодательством деятельности, которая основана на их собственном трудовом участии. Кооператив сформирован и осуществляет свою деятельность согласно Гражданскому Кодексу РФ, Федеральному Закону РФ "О сельскохозяйственной кооперации" от 8 декабря 1995 г., Устава организации, который был принят 29 февраля 2000 г. и зарегистрирован Постановлением Администрации Дмитриевского района от 23 марта 2000г. № 113.

Кооператив – юридическое лицо, которое имеет в собственности обособленное имущество и отвечает по собственным обязательствам этим имуществом, может от собственного имени получать и выполнять имущественные и собственные неимущественные права, выполнять обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

Предметом и целью деятельности Кооператива является производство сельскохозяйственной продукции, а также удовлетворение материальных и социальных потребностей его членов. Кооператив осуществляет свою деятельность на основе нижеизложенных принципов:

- добровольности членства в Кооперативе;

- взаимопомощи и обеспечения экономической выгоды для членов Кооператива, принимающих участие в его производственной и иной хозяйственной деятельности;

- распределения прибыли и убытков Кооператива между его членами с учетом их личного трудового участия или участия в хозяйственной деятельности Кооператива;

- ограничения участия в хозяйственной деятельности Кооператива лиц, не являющихся его членами;

- управления деятельностью Кооператива на демократических началах (один член кооператива – один голос).

Основными видами деятельности являются:

- создание, заготовка, обработка, хранение и реализация сельскохозяйственной продукции;

- торгово-закупочная деятельность;

- другая, не запрещенная законодательством деятельность.

Финансовые ресурсы кооператива складываются за счет паевых взносов участников, чистой прибыли, заемных средств и остальных источников.

У кооператива имеется независимый баланс, расчетный счет, денежный и другие счета в банках.

Кооператив является единственным владельцем собственного имущества, переданного в качестве паевых взносов его членами, а также имущества, произведенного кооперативом в процессе его деятельности. Кооператив в обязывающем порядке образует резервный фонд, являющийся неделимым. Резервный фонд создается из имущества кооператива и благодаря обязательным ежегодным отчислениям от чистой прибыли до достижения размера, который определен Уставом предприятия в размере 30% от паевого фонда.

Имущество, которое образуется за счет средств предприятия, называется неделимым, и члены кооператива не могут разбить его на паи.

Кооператив отвечает по собственным обязательствам всем имеющимся имуществом, за исключением неделимого и резервного фондов. Члены кооператива наделены субсидиарной ответственностью по обязательствам кооператива и риску ущерба, имеющих место в связи с деятельностью кооператива в пределах 0,5% стоимости собственного пая.

Самоуправление, демократия, гласность, функциональное участие членов предприятия в решении всех вопросов деятельности, – всё это является инструментами управления кооператива.

Организационная структура хозяйства представляет собой комплекс его производственных подразделений, их взаимосвязь, соподчиненность и размещение на территории (рис. 2.1.).

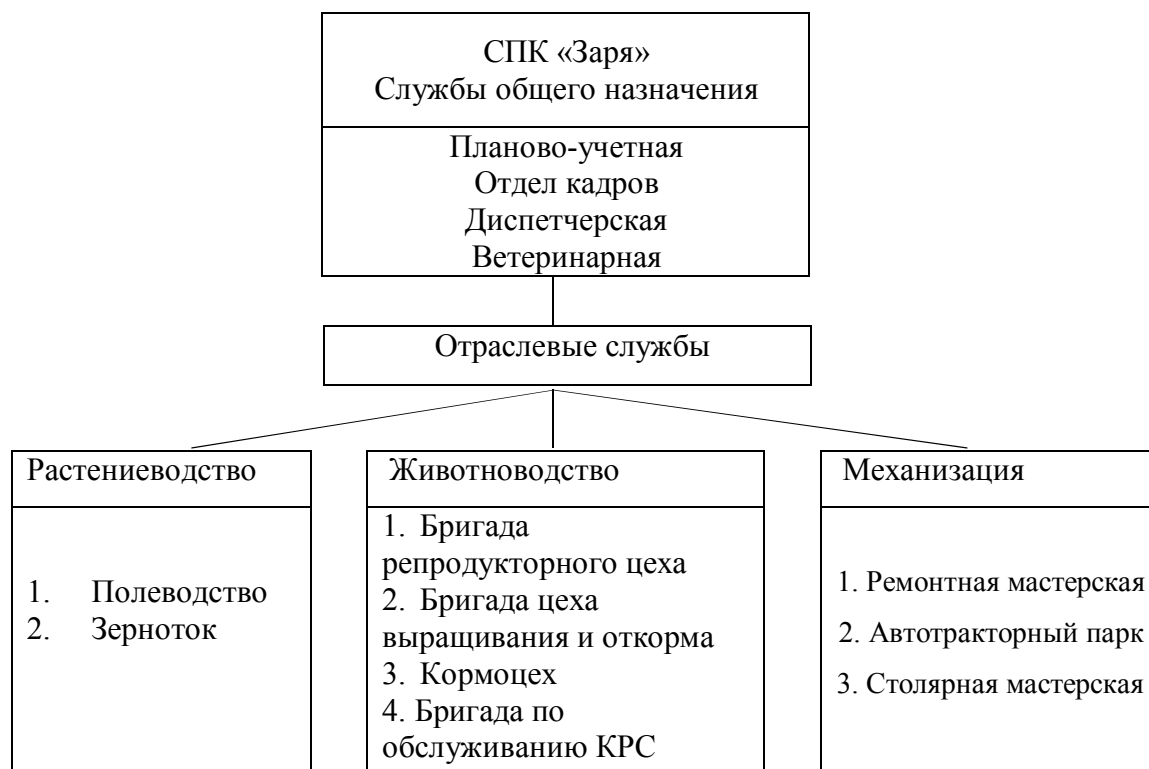


Рис. 2.1. Схема организационной структуры СПК «Заря»

Схема дает понять, что организационная структура хозяйствования представляет собой трехступенчатую систему. Высшим звеном являются службы общего назначения, к которым относятся следующие: планово-учетная, отдел кадров, диспетчерская и ветеринарная. Следующим звеном являются отраслевые службы, которые в свою очередь подразделяются на

три категории: растениеводство, животноводство и механизация. Согласно этой структуре каждое подразделение исполняет роль относительно обособленной части хозяйства, но подразделения этих отраслей не могут самостоятельно функционировать, т.к. не наделены правами и полномочиями. Отсюда невыполнение одного из наиболее существенных концептов хозрасчетных отношений – оперативной самостоятельности.

Структура управления кооператива представлена на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Схема структуры управления СПК «Заря»

Данная структура представляет собой 6 ступеней управления, которое возглавляется общим собранием акционеров.

Данный аппарат управления предусматривается уставом общества и утверждается Учредительным собранием общества. Высший орган управления – Общее Собрание, которое наделено полномочиями по решению различных вопросов, относящихся к деятельности предприятия, в т.ч. по аннулированию или одобрению решения Правления и Наблюдательного Совета кооператива.

Исполнительным органом, выполняющим оперативное управление и руководящим текущей деятельностью является правление. Правление подчинено Наблюдательному Совету и Общему Собранию кооператива. Наблюдательный Совет выбирается Общим Собранием в составе из трех человек, которые осуществляют контроль деятельности кооператива. Годовое Общее собрание созывается не позднее чем через три месяца после окончания финансового года.

Кворум при принятии решений должен составлять не менее:

на Общем собрании, лично присутствующих — 25% от общего числа членов Кооператива, имеющих право голоса, но не менее 5 членов Кооператива в случае, если число членов Кооператива составляет менее 20 членов.

Кооператив и его члены могут при необходимости заключать договоры, обязывающие членов Кооператива в течение определенного периода, не превышающего 10 лет, продавать исключительно Кооперативу или создаваемым им филиалам всю производимую ими сельскохозяйственную продукцию или ее часть.

Объемы производства кооператива и его успешная финансово-хозяйственная деятельность по многим факторам зависят от обеспеченности его производственными ресурсами и эффективности их использования.

Для анализа финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта используем информацию годовых отчетов организации за 2015 – 2017 годы (Приложения 1-4).

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности СПК «Заря» за исследуемый период представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности
СПК «Заря» за 2015-2017 гг.

Показатели	Годы			Отклонение			
	2015	2016	2017	Абсолютное (+;-)		Относительное (%)	
				2016г. от 2015г.	2017г. от 2016г.	2016г. к 2015г.	2017г. к 2016г.
1. Выручка, тыс. руб.	7870	11994	10838	4124	-1156	52,4	-9,64
2. Среднесписочная численность работников, чел.	18	17	19	-1	2	-5,6	11,76
3. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	14352	14078	15284	-274	1206	-1,91	8,57
4. Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	959	1334	1233	375	-101	39,10	-7,57
5. Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	757	809	884	52	75	6,87	9,27
6. Себестоимость продаж, тыс.руб.	7417	10883	10796	3466	-87	46,73	-0,80
7. Материальные затраты, тыс. руб.	12476	8685	11933	-3791	3248	-30,39	37,40
8. Прибыль от продаж, тыс. руб.	453	1111	42	658	-1069	145,25	-96,22
9. Чистая прибыль, тыс. руб.	339	722	1804	383	1082	112,98	149,86
10. Фонд оплаты труда, тыс. руб.	2334	2649	3236	315	587	13,50	22,16
11. Среднемесячная заработная плата, тыс. руб.	10,8	13,0	14,2	2,2	1,2	20,37	9,23
12. Производительность труда, тыс. руб.	437,2	705,5	570,4	268,3	-135,1	61,37	-19,15
13. Материалоотдача, руб.	0,63	1,38	0,91	0,75	-0,47	119,05	-34,06
14. Материалоемкость, руб.	1,58	0,72	1,10	-0,86	0,38	-54,43	52,78
15. Фондоотдача, руб.	0,55	0,85	0,71	0,30	-0,14	54,55	-16,47
16. Фондоемкость, руб.	1,82	1,17	1,41	-0,65	0,24	-35,71	20,51
17. Уровень рентабельности продукции, %	6,11	10,21	0,39	4,10	-9,82	x	x
18. Рентабельность продаж, %	5,76	9,26	0,39	3,50	-8,87	x	x

Данные табл. 2.1 позволяют проследить следующие тенденции в развитии кооператива. Показатели финансовой деятельности свидетельствуют о тенденции роста доходов предприятия в целом, что подтверждает возрастание чистой прибыли в 2017 году сравнительно 2016 года на 149,86%, а в 2016 году сравнительно 2015 года на 112,98%. Тем не менее этот рост не связан полностью с продажами произведенной продукции, потому что прибыль от продаж в 2017 году в сравнении с 2016 годом снизилась на 96,22%, не смотря на то, что в 2016 году прибыль от продаж увеличилась на 145,25%. Снижение прибыли от продаж обусловлено как уменьшением выручки в 2017 году по сравнению с 2016 годом на 9,64%, так и уменьшением себестоимости продаж в 2017 году по сравнению с 2016 годом на 0,80%.

Показатели эффективности труда, к которым относится производительность труда, в целом дают представление о росте производительности, однако этот процесс идет скачкообразно. Так в 2016 году получено выручки на 1 работника 705,5 тыс. руб., что на 268,3 тыс. руб. больше, чем в 2015 году, но в 2017 году этот показатель равнялся 570,4 тыс. руб., что на 135,1 тыс. руб. меньше, чем в 2016 году, соответственно в 2017 году производительность труда снизилась на 19,15%.

Материало- и фондоотдача за анализируемый период выросли при общей тенденции снижения материало- и фондоемкости, однако и этот рост проходил скачкообразно. Эффективность продаж продукции упала в 2017 году и равняется всего 0,39%.

В рассматриваемый период за 2015-2016 годы предприятие проводило политику снижения численности работников, сократив одного человека, однако в 2017 году, численность работников возросла на 2 человека и, вместе с тем, наблюдается рост фонда оплаты труда на 22,16%.

Для сельского хозяйства характерна сезонность производства. Эта особенность ощутимо влияет на обеспеченность и использование основных средств производства: земельных, трудовых и финансовых ресурсов.

Обеспеченность хозяйства производственными ресурсами представлена в таблице 2.2.

Таблица 2.2

Показатели обеспеченности предприятия производственными ресурсами

Показатели	2015г.	2016г.	2017г.	Отклонение 2017г. в % к	
				2015г.	2016г.
Приходится в расчёте на 100 га с/х угодий:					
- работников, чел.	5	3	4	20	33,3
- энергетических мощностей, л.с.	434	233	342	21,2	46,8
- основных фондов, тыс.руб.	4101	2427	3474	15,3	43,1
- оборотных средств, тыс. руб.	1957	1373	1889	3,5	37,6
Приходится в расчёте на 1 работника:					
- энергетических мощностей, л.с.	84	79	79	6	0
- основных фондов, тыс.руб.	797	828	804	0,9	2,9
- оборотных средств, тыс. руб.	381	468	437	114,7	6,6

Анализ данных показателей свидетельствует о том, что

- численность работников на 100 га сельскохозяйственных угодий в 2017 году по сравнению с 2015 годом снизилась на 20%, а по сравнению с 2016 годом повысилась на 33,3%;

- численность энергетических мощностей на 100 га сельскохозяйственных угодий снизилась в 2017 году по сравнению с 2015 годом на 21,2%, а по сравнению с 2016 годом увеличилась на 46,8%;

- размер основных фондов на 100 га сельскохозяйственных угодий уменьшился в 2017 по сравнению с 2015 годом на 15,3% , а по сравнению с 2016 годом увеличился на 43,1%;

- размер оборотных средств на 100 га сельскохозяйственных угодий снизился в 2017 году по сравнению с 2015 годом на 3,5%, а по сравнению с 2016 годом увеличился на 37,6%.

В расчете на одного работника основные и оборотные фонды в 2017 году по сравнению с 2016 годом сократились соответственно на 2,9% и 6,6%, но увеличились в 2015 году на 0,9% и 14,9% соответственно.

В результате анализа было обнаружено, что численность энергетических мощностей в расчете на одного работника в 2016 году в сравнении с 2015 годом, сократилась на 6%, и в 2017 году данный показатель остался на том же уровне, что и в 2016 году.

Центральная задача для сельскохозяйственных предприятий – это своевременное получение высокий валовой сбор продукции растениеводства по различным видам культур и валовое производство молока, мяса и остальных видов продукции животноводства. А в итоге это рост валовой продукции сельского хозяйства (12, с.3).

Показатели производства продукции по видам, характеризуют уровень производства и отражены в таблице 2.3.

Таблица 2.3

Анализ производства основных видов продукции

Показатели	2015г.	2016г.	2017г.	Отклонение 2017г. в % к	
				2015г.	2016г.
Производство зерна, ц	12572	16144	12455	0,9	22,9
Валовой надой молока, ц	16829	16830	16850	0,001	0,001
Выращено скота, ц	52	59	31	40,4	47,4

Из данной таблицы видно, что в течение анализируемого периода производство зерна имеет тенденцию к снижению. Так в 2017 году по сравнению с 2015 годом уменьшилось производство зерна на 0,9%, а по сравнению с 2016 годом производство зерна сократилось на 22,9%. В результате анализа видно, что производство молока в 2017 году по сравнению с обоими предыдущими годами увеличивалось лишь на 0,001%. Наибольшие изменения произошли в выращивании скота, которое

сократилось в 2017 году по сравнению с 2015 годом на 40,4%, а по сравнению с 2016 годом на 47,4%.

Урожайность сельскохозяйственных культур и продуктивность животных являются основными факторами, которые определяют объемы производства сельскохозяйственной продукции. Рассмотрим данные показатели в таблице 2.4.

Таблица 2.4

**Урожайность сельскохозяйственных культур и
продуктивность скота**

Показатели	2015г.	2016г.	2017г.	Отклонение 2017г. в % к	
				2015г.	2016г.
Урожайность зерновых, ц/га	35,9	33,6	30,4	15,3	9,5
Надой на 1 корову, кг	4006	4046	4050	1,09	0,09
Среднесуточный прирост КРС, г	385	2021	425	10,4	78,9

Из данных, представленных в табл. 2.4, следует, что урожайность зерновых культур за анализируемый период имеет тенденцию к снижению, в 2017 году по сравнению с 2015 годом урожайность снизилась на 15,3%, а по сравнению с 2016 годом – на 9,5%. Что касается надоя молока на 1 корову, то этот показатель в динамике постепенно возрастает и рост в 2017 году по сравнению с 2016 годом составил 0,1%. Среднесуточный прирост крупного рогатого скота в 2017 году вырос на 10,4% по сравнению с 2016 годом, но оказался ниже показателя 2016 года более чем в 4,5 раза.

2.2 Анализ основных экономических показателей деятельности

СПК

Анализ основных экономических показателей деятельности СПК «Заря» начнем с анализа показателей ликвидности и платежеспособности предприятия.

От степени ликвидности баланса зависит платежеспособность предприятия. Основным признаком ликвидности является формальное превышение стоимости оборотных активов над краткосрочными пассивами (43). И чем больше это превышение, тем более благоприятное финансовое состояние имеет предприятие с точки зрения ликвидности (11, с. 67).

Актуальность определения ликвидности баланса приобретает особое значение в условиях экономической нестабильности, а также при ликвидации предприятия вследствие его банкротства (33). Здесь встает вопрос: достаточно ли у предприятия средств для покрытия его задолженности. Такая же проблема возникает, когда необходимо определить, достаточно ли у предприятия средств для расчетов с кредиторами, т.е. способность ликвидировать (погасить) задолженность имеющимися средствами.

Анализ ликвидности имеет место при сравнении средств по активу, которые можно сгруппировать по степени их ликвидности и расположить в порядке уменьшения ликвидности, и при сравнении обязательств по пассиву, которые можно сгруппировать по срокам их погашения и расположить в порядке увеличения сроков (35, с.13).

Чтобы определить ликвидность баланса необходимо сверить итоги приведенных групп по активу и пассиву. Баланс будет считаться во всех отношениях ликвидным, когда выполняются следующие соотношения:

$$A1 \geq П1; A2 \geq П2; A3 \geq П3; A4 \leq П4.$$

В вариантах, когда одно или некоторое количество неравенств имеют контрастный элемент от зафиксированного в разумном варианте, ликвидность баланса в большей или меньшей степени отличается от абсолютной. Вдобавок недочет средств в одной группе активов возмещается их избытком в другой группе в стоимостной оценке; в настоящей же ситуации наименее ликвидные активы не имеют всех шансов сменить наиболее ликвидные.

Анализ ликвидности баланса сельскохозяйственного производственного кооператива представлен в таблице 2.5.

Таблица 2.5

Анализ ликвидности баланса СПК «Заря»

Актив	2015 год	2016 год	2017 год	Пассив	2015 год	2016 год	2017 год	Платежный излишек или недостаток (+;-)		
								2015г.	2016г.	2017г.
Наиболее ликвидные активы (А ₁)	76	727	51	Наиболее срочные обязательства (П ₁)	983	635	1132	-907	92	-1081
Быстро-реализуемые активы (А ₂)	796	1872	594	Краткосрочные пассивы (П ₂)	-	-	-	+796	+1872	+594
Медленно-реализуемые активы (А ₃)	6805	5647	7731	Долгосрочные пассивы (П ₃)	-	-	-	+6805	+5647	+7731
Труднореализуемые активы (А ₄)	9674	9352	11425	Постоянные пассивы (П ₄)	16368	16963	18669	-6694	-7611	-7244
БАЛАНС	17351	17598	19801	БАЛАНС	17351	17598	19801	-	-	-

Из табл. 2.5. видно, что в предприятии сопоставление групп по активу и пассиву имеет следующий вид:

2015 год	2016 год	2017 год
$A1 \leq П1$	$A1 \geq П1$	$A1 \leq П1$
$A2 \geq П2$	$A2 \geq П2$	$A2 \geq П2$
$A3 \geq П3$	$A3 \geq П3$	$A3 \geq П3$
$A4 \leq П4$	$A4 \leq П4$	$A4 \leq П4$

Таким образом, ликвидность баланса предприятия в 2017 году можно охарактеризовать как недостаточную, так как не соблюдались условия первого неравенства, что указывает на неспособность организации рассчитаться по наиболее срочным обязательствам. В 2016 году баланс считается абсолютно ликвидным, так как соотношение неравенств соответствует оптимальному варианту.

Для уточнения степени ликвидности баланса проведем коэффициентный анализ показателей платежеспособности организации.

Платежеспособность предприятия можно охарактеризовать, как внешний признак его финансовой устойчивости (34, с. 23). Платежеспособность обусловлена степенью обеспеченности оборотных активов долгосрочными источниками, она определяется возможностью предприятия своевременно погашать свои платежные обязательства наличными денежными ресурсами. Анализ платежеспособности необходим не только для самих предприятий для того, чтобы оценить и прогнозировать их дальнейшую финансовую деятельность, но и также важен для их внешних партнеров и потенциальных инвесторов (37, с.102).

Оценка платежеспособности осуществляется на основе анализа ликвидности текущих активов предприятия, т.е. их способности превращаться в денежную наличность (34, с. 24).

Коэффициентный анализ показателей платежеспособности организации представлен в таблице 2.6.

Таблица 2.6

Динамика платежеспособности организации

Наименование показателя	Нормативное значение	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Отклонение 2017гк 2015г (+,-)
1. Денежные средства	-	76	727	51	-25
2 Текущие активы	-	7677	8246	8376	699
3 Высоколиквидные активы	-	76	727	51	-25
4. Краткосрочные обязательства	-	983	635	1132	149
5. Собственные оборотные средства	-	6694	7611	7244	550
6. Собственный капитал	-	16368	16963	18669	2301
7. Валюта баланса	-	17351	17598	19801	2450
8.Общий показатель ликвидности (A1+0,5*A2+0,3*A3)/(П1+0,5П2+0,3*П3)	-	2,559	5,287	3,335	0,776
9. Коэффициент абсолютной ликвидности (стр.1+стр.2)	$\geq 0,2-0,5$	0,077	1,145	0,045	-0,032
10. Коэффициент «критической оценки» (стр.3: стр.4)	$\geq 0,7-0,8$	0,887	4,093	0,570	-0,317
11. Коэффициент текущей ликвидности (стр.2:стр.4)	$\geq 1,5$	7,810	12,986	7,399	-0,411
12. Коэффициент маневренности функционирующего капитала (стр.5:стр.6)	$\geq 0,5$	1,017	0,740	1,067	0,050
13. Доля оборотных средств в активах (стр. 2:стр. 7)	$\geq 0,5$	0,442	0,469	0,423	-0,019
14. Коэффициент обеспеченности собственными средствами (стр. 5:стр. 2)	$\geq 0,1$	0,872	0,923	0,865	0,007

Расчет показателей платежеспособности говорит о том, что общий показатель ликвидности в 2017 году оказался ниже уровня 2015 года на 0,203 пункта.

Коэффициент абсолютной ликвидности и текущей ликвидности в 2017 году также оказались ниже показателя 2015 года соответственно на 0,032 и 0,411 пункта. То же самое произошло с коэффициентом «критической оценки»; в 2017 году он сократился в сравнении с 2015 годом на 0,317

пункта. Коэффициент маневренности функционирующего капитала в анализируемом периоде возрос на 0,050 пункта.

Доля оборотных средств в активах в 2017 году по сравнению с 2015 годом снизилась на 0,019 пункта, коэффициент обеспеченности собственных средств также снизился в данном периоде на 0,007 пункта.

Динамика основных показателей платежеспособности представлена на рис.2.3.

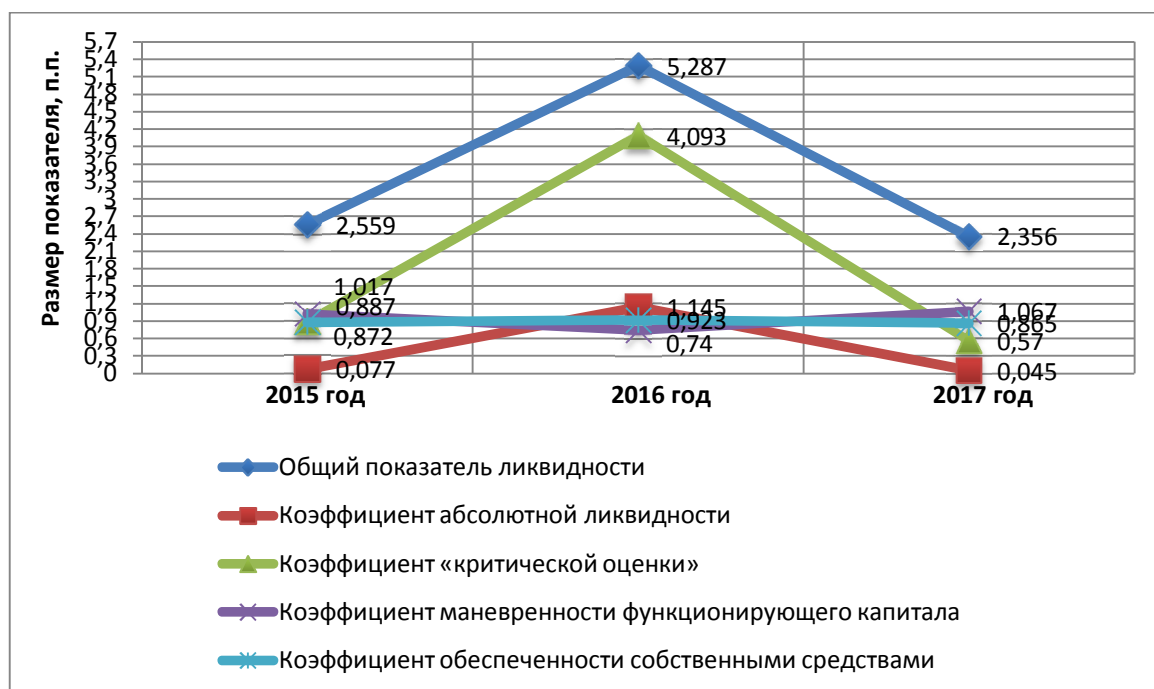


Рис. 2.3. Динамика основных показателей платежеспособности

Финансовая устойчивость — составная часть общей устойчивости предприятия, сбалансированность финансовых потоков, наличие средств, которые позволяют предприятию поддерживать свою деятельность в течение определенного периода времени, в том числе обслуживать полученные кредиты и производить продукцию.

Показатели, наглядно демонстрирующие уровень стабильности организации в финансовом плане называются коэффициентами финансовой устойчивости организации.

Анализ финансовой устойчивости предприятия с помощью абсолютных показателей, характеризующих степень обеспеченности запасов организации источниками их формирования, представлен в таблице 2.7.

Таблица 2.7

Классификация типов финансового состояния СПК «Заря»

Показатели	Годы		
	2014	2015	2016
Общая величина запасов (Зп)	6805	5647	7 731
Наличие собственных оборотных средств (СОС)	6694	7611	7 244
Функционирующий капитал (Фк)	6694	7611	7244
Общая величина источников (Ви)	7677	8246	8376
$\pm\Phi_c = \text{СОС} - \text{Зп}$	-111	1964	-487
$\pm\Phi_T = \text{Фк} - \text{Зп}$	-111	1964	-487
$\pm\Phi_o = \text{ВИ} - \text{Зп}$	872	2599	645
Трехкомпонентный показатель типа финансовой ситуации $S(\Phi)=(S(\pm\Phi_c), S(\pm\Phi_T), S(\pm\Phi_o))$	(0,0,1)	(1,1,1)	(0,0,1)
Финансовая устойчивость организации	Неустойчивое финансовое состояние	Абсолютная финансовая устойчивость	Неустойчивое финансовое состояние

Определим трехкомпонентный показатель типа финансовой ситуации, который в предприятии в 2016 году представлен соотношением 1;1;1, так как $\pm\Phi_c \geq 0$; $\pm\Phi_T \geq 0$; $\pm\Phi_o \geq 0$. Это означает абсолютную финансовую устойчивость. В 2015 и 2017 годах трехкомпонентный показатель имел соотношение 0;0;1, так как $\pm\Phi_c \leq 0$; $\pm\Phi_T \leq 0$; $\pm\Phi_o \geq 0$, то есть наблюдалось неустойчивое финансовое состояние.

Анализ финансовой устойчивости включает в себя оценку разных сторон деятельности предприятия. Система относительных показателей, которые показывают состояние денежных средств в процессе кругооборота и умение распоряжаться своей деятельностью на определенный момент времени представляет собой финансовое состояние кооператива. Анализ финансовой устойчивости предприятия отражен в таблице 2.8.

Таблица 2.8.

Анализ финансовой устойчивости СПК «Заря»

Наименование показателя	Нормативное значение	2015г.	2016г.	2017г.	Изменение 2017г. (+,-) к	
					2015г.	2016г.
1.Краткосрочные обязательства	-	983	635	1132	149	497
2. Собственный капитал	-	16368	16963	18669	2301	1706
3.Собственные оборотные средства	-	6694	7611	7244	550	-367
4. Текущие активы	-	7677	8246	8376	699	130
5. Валюта баланса	-	17351	17598	19801	2450	2203
1.Коэффициент капитализации (плечо рычага) (стр.1:стр.2)	$\leq 1,5$	0,060	0,037	0,061	0,001	0,024
2.Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования (стр.3 :стр.4)	$\geq 0,1$	0,872	0,923	0,865	-0,007	0,058
3.Коэффициент финансовой независимости (автономии) (стр.2/стр.5)	$\geq 0,4-0,6$	0,943	0,964	0,943	0	-0,021
4.Коэффициент финансирования (стр.2:стр.1)	$\geq 0,7$	16,651	26,713	16,492	-0,159	-10,221
5.Коэффициент финансовой устойчивости (стр.2:стр. 5)	$\geq 0,6$	0,943	0,964	0,943	0	-0,021

Анализ финансовой устойчивости показывает, что коэффициент капитализации в 2017 году равнялся 0,061пункта, однако в 2015 году его уровень составлял 0,060 пункта.

Коэффициент обеспеченности собственными источниками составил 0,865 пункта, а в 2015 году уровень был равен 0,872пункта.

Коэффициенты финансовой независимости и финансирования в 2017 году сократились по сравнению с 2015 годом соответственно на 0,021 и 10,221 пункта.

Коэффициент финансовой устойчивости за тот же анализируемый период также сократился на 0,021 пункта.

Динамика основных показателей финансовой устойчивости представлена на рис. 2.4.

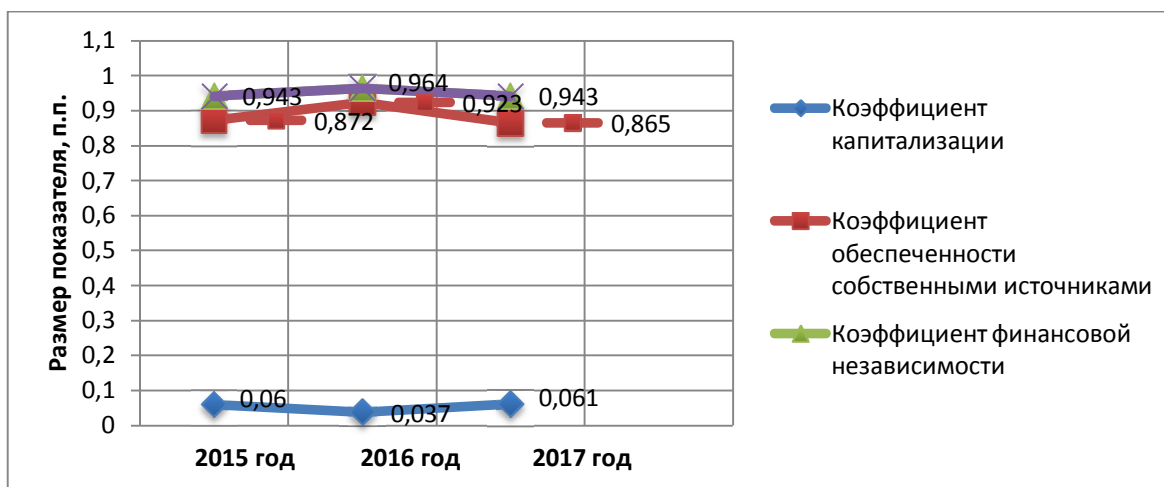


Рис. 2.4. Динамика показателей финансовой устойчивости

Данные рисунка показывают, что основные показатели финансовой устойчивости не имели резких колебаний в течение исследуемого периода, они изменялись в пределах от 0,8 пункта до 1.

В современной экономической науке имеется огромное количество различных приемов и методов прогнозирования финансовых показателей. Они весьма удачно могут дополнять друг друга в зависимости от цели и длительности прогнозируемого периода.

Однако для современных российских реалий наиболее востребован метод оценки вероятности банкротства по показателям текущей ликвидности, обеспеченности собственными средствами и восстановления (утраты) платежеспособности.

Критерии оценки структуры баланса и платежеспособности предприятия определены Постановлением Правительства Российской Федерации № 367 «Об утверждении правил проведения арбитражным управляющим финансового анализа» от 25 июня 2003 г. (9). Основным источником исходных данных для анализа является баланс предприятия.

Исполнение одного из следующих критериев является основанием того, чтобы признать структуру баланса предприятия неудовлетворительной,

а само предприятие – неплатежеспособным. К таким критериями можно отнести следующие:

- коэффициент текущей ликвидности на конец отчетного периода имеет значение менее 2;

- коэффициент обеспеченности собственными средствами на конец отчетного периода имеет значение не менее 0, 1.

Коэффициент возобновления (утраты) платежеспособности характеризует присутствие реальной способности у компании вернуть или лишиться своей платежеспособности в течение фиксированного периода.

2.3 Организация ведения бухгалтерского учета в СПК

Согласно учетной политике СПК «Заря» бухгалтерский учёт осуществляется бухгалтерией.

Бухгалтерский учет в организации ведется ручным способом с использованием журнально-ордерной формы учета.

Бухгалтерская отчетность составляется главным бухгалтером. Она подписывается руководителем и главным бухгалтером организации. Главный бухгалтер в своей работе опирается на нормативные документы по вопросам бухгалтерского учёта и налогообложения, несёт ответственность за соблюдение содержащихся в нём правил согласно должностной инструкции. Ответственность за организацию бухгалтерского учёта несёт руководитель предприятия.

Все операции на предприятии производятся на основании постановления руководителя компании.

Главным документом является приказ № 1 "Об учетной политике", который издается председателем СПК "Заря" , и в котором содержатся главные методы и приемы ведения бухгалтерского учета. В согласовании с этим приказом в СПК "Заря" разработан рабочий план счетов компании.

Каждый год бухгалтерией СПК "Заря" разрабатывается график документооборота, в котором устанавливаются ответственные лица за составление и представление первичной документации, сроки сдачи первичных документов (Приложение 5).

График оформлен в виде списка работ по созданию, проверке, обработке документов, указываются исполнители и сроки исполнения данных работ.

После прохождения бухгалтерской обработки, бумаги подшиваются и передаются в архив, для этого создана номенклатура дел по бухгалтерскому учету.

На предприятии имеется архив, в который отправляются документы после отчетного периода.

Бухгалтерский учет ведется на основании приказа № 147 от 30.12.2015 года «Об учетной политике на 2017 год», утвержденного председателем СПК «Заря». Учетная политика разработана для всего предприятия в целом.

Инвентаризация по всем группам имущества и финансовых обязательств осуществляется 1 раз в год.

Денежные средства сверяются ежеквартально.

Для проведения инвентаризации руководитель предприятия издает приказ, в соответствии с которым назначается комиссия по ее проведению.

Бухгалтерская отчетность компании создается методом сложения данных балансов аппарата и филиалов с исключением внутривозвратных оборотов. В бухгалтерскую отчетность можно включить:

- бухгалтерский баланс (приложение 1);
- отчет о финансовых результатах (приложение 2); приложения к ним, предусмотренные нормативными актами;

В СПК «Заря» используется единый рабочий план счетов бухучета (приложение 6). Предприятие использует типовые формы первичных документов, утвержденные Госкомстатом РФ, и содержащиеся в альбоме

унифицированных форм. Также базой для записей в регистрах бухучета являются следующие внутренние документы компании:

- бухгалтерские справки, служащие базой для внесения исправлений и изменений в регистры бухучета;
- отчеты о произведенных расходах;
- подсчеты по исчислению налогов и сборов.

Начисление амортизации основных средств делается линейным методом. Ремонтный фонд не формируется. Затраты на ремонт основных средств включаются по мере производства ремонта в совершенной сумме в том отчетном периоде, в котором они были осуществлены.

Себестоимость товарной продукции создается по прямым статьям затрат. Покупная стоимость товаров на складах создается в сумме фактических затрат на их приобретение.

Таким образом, давая оценку организации бухгалтерского учёта в СПК «Заря», можно отметить, что в хозяйстве бухгалтерский учёт ведётся созданной бухгалтерской службой ручным способом с применением журнально-ордерной формы учета на основании учётной политики организации, разработанной с учётом требований федеральных законов и нормативных актов РФ.

3. СОСТОЯНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОТ ПРОДАЖИ ПРОДУКЦИИ В СПК «ЗАРЯ»

3.1. Документирование хозяйственных операций продажи продукции

Все хозяйственные операции, проводимые предприятием, оформляются соответствующими документами.

В СПК «Заря» организация, форма и способы ведения бухгалтерского учета финансовых результатов установлены на основании действующих нормативных документов: Федерального Закона РФ «О бухгалтерском учете», Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» (ПБУ 1/2008), Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, а также: Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99).

Все формы первичных учетных документов, как типовых, так и разработанных самостоятельно, составляются с соблюдением требований, предусмотренных Законом «О бухгалтерском учете».

Формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности (по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов), утверждаются специальным распоряжением директора предприятия. Первоначальные сведения о хозяйственных процессах и явлениях отражаются в первичных документах. Сюда относятся бланки ордеров, счетов, счетов-фактур, накладных, платежных поручений, акта приема-передачи, ведомостей. Первичные документы составляются в момент совершения операции, а если это по объективным причинам невозможно, то непосредственно по ее окончании.

Реализация продукции, материальных ценностей и активов в СПК «Заря» покупателям производится согласно заключёнными между ним и покупателями договоров купли-продажи (Приложение 7). В договорах прописывается следующие: виды поставляемых материальных ценностей, коммерческие условия поставки, количественные и стоимостные показатели материальных ценностей, порядок расчётов (условия платежей).

Так, 29.04.2017 года СПК «Заря» и ООО «Агро — Малакеевское» заключили договор купли — продажи семян подсолнечника в количестве 59,5 ц по цене 4000 руб. за 1 ц с учетом НДС — 10%. В договоре купли — продажи семян подсолнечника обозначен предмет договора, цена товара, права и обязанности сторон, порядок поставки и расчетов, переход права собственности и риски, ответственность сторон, разрешение споров и заключительные условия, а так же адреса, реквизиты и подписи сторон (Приложение 7).

Однако, 12.05.2017 года к данному договору купли — продажи составлено дополнительное соглашение №1, согласно которого вносятся изменения в п.1.1. Договора о количестве поставляемых семян подсолнечника (Приложение 8).

На основании договоров купли -продажи покупателю выставляют счет на оплату. Данный документ необходим для фиксации предварительной договоренности о приобретении контрагентом товара, и может являться документом, на основании которого осуществляется оплата и отгрузка товара. В счете прописываются банковские реквизиты поставщика, цена единицы товара, общая стоимость партии, а также сумма налога, включенного в стоимость товаров. Счет выписывается в 2 экземплярах: первый экземпляр – покупателю (заказчику) для оплаты; второй экземпляр – поставщику.

После поступления на расчетный счет ООО «Заря» денежных средств от покупателя в программе 1С: Предприятие формируется строка банковской выписки. Документ «банковская выписка» служит для ввода строк

банковской выписки по расчетному счету, связанных с поступлением денежных средств от покупателей и оплаты поставщикам по торговым операциям. В ней указывается корреспондирующий счет 62.2 и в приходе необходимая сумма.

В соответствии со ст. 169 НК РФ счета-фактуры выдаются покупателям при осуществлении деятельности, в отношении которой организация является плательщиком НДС, по мере продажи продукции (оказания услуг, выполнения работ) и отражаются в книге продаж в хронологическом порядке в том периоде, в котором в целях налогообложения признается факт продажи (1).

В СПК «Заря» книга продаж ведется с использованием компьютера. Например, в СПК «Заря» составлена книга продаж за период с 01.10.17г. по 31.10.17г., которая по истечении отчетного периода (месяц) до 20 числа месяца следующего за отчетным месяцем распечатывается, страницы пронумеровываются, прошнуровываются и скрепляются печатью. В которой так же отражается такая информация как: дата и номер счета- фактуры продавца, наименование покупателя, ИНН покупателя, всего продаж включая НДС. Для СПК «Заря» основными покупателями продукции являются ООО «ИнвестГарантАгро», ООО «Торговый дом АРКАДА», ООО «Транзит» и другие (Приложение 9).

Счета-фактуры подписываются директором, главным бухгалтером или бухгалтером, назначенным приказом ответственным за выписку счета-фактуры. Нумерация счетов-фактур ведется с начала календарного года сплошным способом. Счета-фактуры, выписанные для выделения НДС по полученным авансам, нумеруются в соответствии с общим порядком.

Товарная накладная, является первичным бухгалтерским документом, предназначенным для оформления операций по отпуску и приему товара. Содержит наименование выписавшей ее организации, номер и дату, кем и кому отпущен товар, его наименование, количество, сорт, цену, основание для отпуска товара, расписку материально ответственных лиц в его отпуске и

приеме. В момент приема товара может оказаться, что произошла его недостача, отгружен не тот товар или товар ненадлежащего качества. При возникновении такой ситуации важно правильно документально зафиксировать данный факт, чтобы иметь возможность в дальнейшем предъявить претензии поставщику, поэтому и должен быть составлен акт приема-передачи продукции.

В СПК «Заря» на основании основного договора составлена товарная накладная №121 от 02.11.2017 года на продажу масло-семян подсолнечника покупателю ООО «ИнвестГарантАгро» массой 1008,370 кг на сумму 1734396,4 руб. в том числе НДС (Приложение 10).

Так же сопроводительным документом на продажу масло-семян подсолнечника ООО «ИнвестГарантАгро» является счет — фактура №122 от 07.10.2017г., согласно которого сумма налога составила 157672,4 руб. (Приложение 11).

Обработку приходных документов на поступившие материальные ценности, обработку расчетных документов, учет продажи продукции ведут бухгалтера согласно должностным инструкциям. При поступлении первичных документов в бухгалтерскую службу они подлежат обязательной проверке по форме и содержанию.

Принятые к отчету первичные документы имеют отметку, которая исключает возможность их повторного использования. Ответственность за своевременное и качественное создание первичных документов, за достоверность содержащихся в них данных возлагается на лиц, составивших и подписавших их. На основании первичных документов делаются записи в учетных регистрах, карточках, ведомостях, журналах, а также на дисках.

Для обобщения, классификации и накопления информации, содержащейся в принятых к бухгалтерскому учету первичных учетных документах, отражения ее на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности, получения итогов по счетам, субсчетам и объектам аналитического учета, организация применяет регистры синтетического и

аналитического бухгалтерского учета. Под учетными регистрами следует понимать таблицы, в которые заносятся данные о текущих операциях.

Например, в СПК «Заря» за отчетный месяц (01.10.17г. - 31.10.17г.) формируется реестр документов по отгрузке сельскохозяйственной продукции, в котором указывается дата составления документа, номер и документ, контрагент и сумма (Приложение 12).

В СПК "Заря" накопленные и систематизированные данные первичных документов отражаются в учетных регистрах в разрезах, обеспечивающих синтетический и аналитический учет средств и хозяйственных операций по всем разделам бухгалтерского учета.

В качестве регистров аналитического учета по продаже продукции (работ и услуг) используется ведомость учета реализации продукции (работ и услуг) сельскохозяйственных организаций (форма № 62-АПК), а по реализации основных средств и прочих материальных ценностей и активов - ведомость учета реализации (форма № 65-АПК).

Так в СПК «Заря» составляется ведомость отгрузки и реализации за определенный период времени, например 4 квартал 2017 года, в которой отражается контрагент, направление, номенклатура и данные в количественном и суммовом выражении по отгруженной и реализованной продукции (Приложение 13).

Оказанные услуги принимаются к учету на основании акта выполненных работ. В СПК «Заря» акт выписывается в двух экземплярах, первый экземпляр – покупателю или заказчику, где указывается номер, дата, содержание выполненных работ, оказанных услуг, единицы измерения, стоимостные и другие показатели, подписи ответственных лиц, второй экземпляр остается на предприятии, с подписью покупателя на втором экземпляре, подтверждающий факт совершения хозяйственной операции (выполненных работ, оказанных услуг).

Во всех бухгалтерских регистрах, исполненных на бумажных носителях, указывается месяц, наименование синтетических и аналитических

счетов. В конце месяца после подсчета итога оборотов бухгалтерские регистры подписываются лицами, производившими записи.

3.2. Синтетический и аналитический учет финансовых результатов

Обычными видами деятельности в сфере сельского хозяйства является продажа сельхозпродукции, а доходы от этих операций (далее – выручка) считаются доходами от обычных видов деятельности (31).

Для обобщения информации о доходах и расходах в СПК «Заря», связанных с обычными видами деятельности, а также для определения финансового результата предназначен счет 90 «Продажи». К данному счету в организации СПК «Заря» открыты следующие субсчета (приложение 14):

90.1 «Выручка»

90.2 «Себестоимость продаж»

90.9 «Прибыль/убыток от продаж»

Рассмотрим схему счета 90.1 «Выручка» за 2017 год (рис. 3.1.).

Счет 90.1 «Выручка»			
С кредита Счетов	Дебет	90.1	Кредит В дебет счетов
		Отражена выручка от продажи продукции на сумму 2749 тыс. руб.	62
		Удержаны из зарплаты персонала расходы на питание на сумму 237 тыс. руб.	73.3
		Списаны расходы по доставке продукции потребителям на сумму 3768 тыс. руб.	76
	90.9 Списаны расходы на продажу на сумму 10838 тыс. руб.		
	Обороты за период 10838 тыс. руб.		Обороты за период 10838тыс. руб.

Рис. 3.1. Схема счета 90.1 «Выручка» в СПК «Заря»

Рассмотрим пример продажи продукции ЗАО ГАПРИ:

Пример. 9.01.2017г. СПК «Заря» отгрузило ЗАО ГАПРИ по договору № 321 от 14.10.2017г. известь строительную (комовую) упакованную в

контейнера. Себестоимость данной продукции составила 14 309 рублей 17 копеек. Договорная стоимость 92 005 рублей 99 копеек. Также по договору № 321 покупатель ЗАО ГАПРИ приобретает у СПК «Заря» тару для извести строительной стоимостью 6 600 рублей 07 копеек. В бухгалтерском учете были сделаны следующие записи:

1. Списана себестоимость отгруженной покупателю извести строительной

Дебет 90.2 «Себестоимость продаж»

Кредит 43 «Готовая продукция» 14 309,17 руб.

2. Признана выручка от продажи извести строительной

Дебет 62.1 «Расчеты с покупателями и заказчиками в рублях»

Кредит 90.1 «Выручка от продаж» 92 005,99 руб.

3. Признана выручка от продажи тары для извести строительной

Дебет 62.1 «Расчеты с покупателями и заказчиками в рублях»

Кредит 90.1 «Выручка от продаж» 6 600,07 руб.

По дебету: $14\,309,17 + 14\,034,81 = 29\,350,77$

По кредиту $92\,005,99 + 6\,600,07 = 98\,606,06$.

Как видно, оборот по кредиту счета 90 превышает оборот по дебету на сумму 69 255,29 рублей. Соответственно, финансовый результат от продажи извести строительной покупателю ЗАО ГАПРИ - прибыль в размере 69 255 рублей 29 копеек.

6. Отражена прибыль от продажи извести строительной

Дебет 90.9 «Прибыль/убыток от продаж»

Кредит 99 «Прибыли и убытки» 69 255, 29 руб.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг. В организации СПК «Заря», согласно учетной политике, к прямым расходам на производство продукции относят:

- Все материальные расходы на приобретение сырья и материалов, используемых в производстве продукции.

- Расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства продукции.

- Суммы страховых взносов во внебюджетные фонды, начисленные на указанные суммы расходов на оплату труда.

- Суммы начисленной амортизации по основным средствам, непосредственно используемым в производстве продукции (29).

Учет затрат в СПК «Заря» ведется с подразделением на прямые, собираемые по дебету счета 20 «Основное производство» и косвенные, отражаемые по дебету счетов:

23 «Вспомогательные производства»;

25 «Общепроизводственные расходы»;

26 «Общехозяйственные расходы».

Рассмотрим схемы счета 90.2 «Себестоимость продаж» (рис. 3.2.) по данным приложения 14.

Счет 90.2 «Себестоимость продаж».

С кредита Счетов	Дебет	90.2	Кредит	В дебет счетов
Списана стоимость материалов на сумму 5778 тыс. руб.		10	Списана прибыль от продаж на сумму 10795тыс.руб.	90.9
Списана стоимость животных на выращивании и откорме на сумму 3905 тыс. руб.		11		
Списана стоимость готовой продукции на сумму 872 тыс. руб.		43		
Списаны расходы на спец молоко на сумму 16 тыс. руб.		23		
Обороты за период 10795тыс. руб.			Обороты за период 10795 тыс. руб.	

Рис. 3.2. Схема счета 90.2 «Себестоимость продаж» в СПК «Заря» за 2017 год.

Товары отражаются в учете по фактической себестоимости, включающей затраты по заготовке и доставке товаров до центрального склада, производимые до момента их передачи в продажу (48, с.142).

На предприятии СПК «Заря», в соответствии с учетной политикой исчисляется ограниченная себестоимость, расходы управленческого и коммерческого характера в качестве условно постоянных подлежат списанию в дебет счета 90 с кредитованием счетов 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу».

По окончании каждого месяца субсчет 90.9 «Прибыль/убыток от продаж» закрывается перечислением сумм на счет 99 «Прибыли и убытки». Однако все субсчета этого счета имеют дебетовое или кредитовое сальдо, величина которого накапливается, начиная с января отчетного года.

При составлении годовой бухгалтерской отчетности после перенесения сальдо с субсчета 90.9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки» оформляются заключительные записи по закрытию всех других субсчетов счета 90 (36).

В конце отчетного года, т.е. 31 декабря 2017 года были сделаны следующие записи в таблице 3.1:

Таблица 3.1

Журнал хозяйственных операций по закрытию субсчетов
к счету 90 «Продажи» в СПК «Заря» за 2017 г.

Содержание хозяйственной операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, тыс. руб.	Приложение
Списана сумма начисленной с начала года выручки от продажи товаров	90.1	90.9	10838	Приложение 14
Списана себестоимость всех проданных в течение 2015 года товаров	90.9	90.2	10796	Приложение 14
Списана прибыль от продаж, полученная в течение года	90.9	99	10838	Приложение 14
Списан убыток от продаж, полученный в течение года	99	90.9	10796	Приложение 14

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» предназначен для выявления эффективности (рентабельность) реализации отдельных видов или групп продукции (товаров), выполненных работ и оказанных услуг, а также по формам реализации, регионам и другим параметрам. Эти сложные цели заставляют вести аналитический учет в нескольких разрезах: во-первых – по видам реализуемой продукции, по группам товаров, по конкретным выполненным работам и оказанным услугам; во-вторых – по направлениям реализации; в-третьих – по секторам конкретного рынка; в-четвертых – по территориальному признаку и т.п. В аналитическом учете отражаются выручка от реализации; налог на добавленную стоимость и акцизы; себестоимость и результат (прибыль или убыток) от реализации.

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» в СПК «Заря» ведется по каждому виду проданных товаров.

Из всего выше изложенного можно сделать вывод о том, что учет финансового результата от продажи товаров в СПК «Заря» ведется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

3.3. Отражение информации о финансовых результатах от продажи продукции в отчетности

В данном вопросе проанализируем факторы, порождающие изменение величины совокупного финансового результата, порядок учета и отражения в отчетности доходов и расходов, прибылей и убытков. Сделаем вывод о том, что совокупный финансовый результат является важнейшим показателем, на основе которого может строиться оценка рыночной стоимости компании с учетом как заработанных доходов, так и влияния иных факторов.

В процессе осуществления финансово - хозяйственной деятельности сельскохозяйственная организация СПК «Заря» осуществляет какие-либо операции, принимает различные управленческие решения. И каждое осуществлённое действие непременно находит отражение в документации

по бухгалтерскому учету. В свою очередь, на основе данных регистров бухгалтерского учета формируются формы бухгалтерской отчетности, в том числе отчет о финансовых результатах, основное назначение которого заключается в предоставлении данных и характеристике прибылей и убытков, полученных за отчетный период.

Представим целевое назначение отчета о финансовых результатах на основании данных СПК «Заря», принципы его составления, особенности формирования статей и необходимость для анализа деятельности СПК «Заря», который осуществляет свою деятельность в непростых современных экономических условиях.

Итак, в отчете о финансовых результатах указываются установленные показатели, формирующие в бухгалтерском учете доходы, расходы, финансовые результаты.

В настоящее время используется последовательная структура формирования отчета о финансовых результатах, предусматривающая последовательное представление доходов, расходов и разницы между ними. При этом отчет составляется многоступенчатым (поэтапным) способом, т.е. при помощи группировки доходов и расходов на основе выбранного классификационного признака (в данном случае по признаку разделения доходов и расходов на основные (обычные) и прочие).

Для формирования показателей данной формы отчетности всецело используются данные бухгалтерского учета, что доказывает то, что доходы и расходы являются важнейшими объектами бухгалтерского наблюдения (28).

При раскрытии информации СПК «Заря» в отчете о финансовых результатах используют данные счета 90 «Продажи», при этом счет 90 является операционными сопоставляющими.

Строка 2110 «Выручка». Данная строка показывает выручку-нетто от продажи продукции, работ, услуг, товаров (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)».

В СПК «Заря» показатель данной строки рассчитывается как сумма проводок Дт 62, 76 Кт 90-1 за вычетом суммы проводок Дт 90-3,4 Кт 68. Таким образом, за 2017 год данный показатель согласно анализа счета 90 равен 10838 193,55 руб., что соответствует строке 2110 «Выручка» в размере 10838 тыс. руб.

Строка 2120 «Себестоимость продаж». Здесь отражаются расходы по обычным видам деятельности, доходы от которых отражены по строке 2110 «Выручка».

Состав себестоимости зависит от вида деятельности организации:

- для сельскохозяйственных организаций – себестоимость сельхозпродукции (Дт 90-2 Кт 43);
- для торговых организаций – покупная стоимость проданных товаров (Дт 90-2 Кт 41);
- для организаций, выполняющих работы (осуществляющих услуги) – все расходы, связанные с выполненными работами (оказанными услугами) (Дт 90-2 Кт 20,23,29).

Так как СПК «Заря» - сельскохозяйственное предприятие, то для него характерно списание стоимости сельхозпродукции, материалов, стоимости животных на выращивании и откорме, а так же и работ, услуг. Таким образом, согласно анализа счета 90 себестоимость продаж в 2017 году в СПК «Заря» составила 10795614,04 руб., что соответствует строке 2120 «Себестоимость продаж» в сумме 10796 тыс. руб.

Сумма по данной строке прописывается в круглых скобках.

Строка 2100 «Валовая прибыль» рассчитывается как разница между показателями строк 2110 «Выручка» и 2120 «Себестоимость продаж».

В СПК «Заря» сумма по строке 2110 «Выручка» составила 10838 тыс. руб., а по строке 2120 «Себестоимость продаж» - 10796 тыс. руб., то рассчитаем строку 2100 «Валовая прибыль» = 10838 тыс. руб. - 10796 тыс. руб. = 42 тыс. руб., что соответствует данным отчета о финансовых результатах СПК «Заря» за 2017 год.

Строка 2210 «Коммерческие расходы». По данной строке отражаются расходы, связанные со сбытом (реализацией) продукции (расходы на продажу). Организации торговли по этой строке отражают сумму издержек обращения (Дт 90-2 Кт 44).

Данный показатель в форме отчета о финансовых результатах СПК «Заря» за 2017 год отсутствует.

Сумма прописывается в круглых скобках.

Строка 2220 «Управленческие расходы». Расходы, связанные с управлением производством, отражаются на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Порядок их списания зависит от порядка формирования себестоимости продукции (работ, услуг):

- по полной производственной себестоимости (все расходы относятся на производственные счета (Дт 20,23,29 Кт 26) и распределяются по видам выпускаемой продукции). В этом случае строка «Управленческие расходы» не заполняется; так как их величина уже отражена в строке «Выручка»;

– по сокращенной себестоимости (управленческие расходы списываются напрямую на счет 90.2 без распределения по видам выпускаемой продукции). При этом берутся данные из проводки Дт 90-2 Кт 26.

Данный показатель в форме отчета о финансовых результатах СПК «Заря» за 2017 год отсутствует.

Сумма по строке прописывается в круглых скобках.

Строка 2200 «Прибыль (убыток) от продаж». Показатель рассчитывается следующим образом: Строка 2100 «Валовая прибыль» минус строка 2210 «Коммерческие расходы» минус 2220 строка «Управленческие расходы».

В СПК «Заря» данный показатель представлен следующим образом: 42 тыс. руб. - 0 тыс. руб. - 0 тыс. руб.=42 тыс. руб.

В случае получения отрицательного результата, показатель данной строки записывается в круглых скобках.

В соответствии с требованиями законодательства, вся информация, содержащаяся в отчете о финансовых результатах, должна приводиться как минимум за два периода (отчетный и предыдущий год). Однако руководство организации имеет право принять решение раскрывать в представляемой бухгалтерской отчетности данные более чем за два года. В таком случае, при разработке, утверждении и изготовлении бланков собственных форм организацией должно быть обеспечено достаточное количество граф, необходимых для такого раскрытия. При этом, такое решение должно быть прописано в ученой политике организации с приложением принятых форм отчета.

В СПК «Заря» показатели данной формы отчетности всецело используются при осуществлении анализа финансовых результатов. Анализ финансовых результатов является одной из основных задач любой функционирующей организации. Только так можно определить, в правильном ли направлении развивается деятельность кооператива и четко ли выполняются плановые показатели. Кроме того, в современных условиях анализ финансовых результатов выполняют важнейшую задачу информационного обеспечения с целью принятия управленческих решений.

При анализе показателей отчета о финансовых результатах следует учитывать, что разделение доходов и расходов на две составляющие зависит от стабильности их получения от периода к периоду. Постоянный характер и наибольший удельный вес имеют доходы и расходы по основным (уставным) видам деятельности, в то время как прочие доходы и расходы чаще всего являются случайными и занимают наименьший удельный вес в структуре финансовых результатов. Поэтому более высоким «качеством» обладает именно та чистая прибыль, которая была сформирована в основном за счет прибыли от обычной деятельности.

В целом анализ доходов и расходов позволяет:

- установить степень их влияния на чистую прибыль (убыток), т.е. конечный финансовый результат деятельности организации;
- проанализировать уровень эффективности деятельности хозяйствующего субъекта как по видам деятельности, так и в целом;
- определить уровень надежности предприятия с точки зрения инвестиционной привлекательности;
- оценить краткосрочные перспективы дальнейшего развития организации.

Исходя из вышесказанного, отчет о финансовых результатах играет существенную роль в бухгалтерском учете любой организации, в том числе и СПК «Заря», так как в нём отражаются итоги всей деятельности хозяйствующего субъекта, анализируя которые, пользователи финансовой отчетности имеют возможность делать выводы об эффективности деятельности организации и перспективах её дальнейшего развития.

3.4. Мероприятия совершенствования учета финансовых результатов СПК «Заря»

По итогам изучения особенностей бухгалтерского учета финансовых результатов в СПК «Заря» необходимо дать его оценку по двум направлениям:

- с точки зрения соответствия бухгалтерского учета финансовых результатов действующему законодательству;
- с точки зрения оптимальности организации документооборота, аналитического и синтетического учета доходов и расходов.

Как показало исследование, СПК «Заря» обеспечивает соответствие регистров синтетического и аналитического учета доходов и расходов, что соответствует требованиям пунктов 46-54 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. В частности, обороты по кредиту субсчета 90 – «Выручка» в ведомостях соответствуют

оборотам по данному синтетическому счету в Главной книге. Положительно можно оценить также тот факт, что СПК «Заря» обеспечивает правильность отражения доходов и расходов в бухгалтерской отчетности (в соответствии с требованиями п. 46-54 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ).

Информацию о том, какую сумму прибыли организация использовала на капитальные вложения СПК «Заря» целесообразно отражать в пояснительной записке к балансу. Это необходимо, так как пользователи отчетности вправе получать дополнительные данные, которых нет в балансе, но без которых нельзя оценить реальные финансовые результаты деятельности организации.

Контролируя формирование финансовых результатов необходимо основное внимание со стороны главного бухгалтера уделять соблюдению установленных заданий по производству и продаже продукции и устранению всякого рода не планируемых расходов и потерь. Для этого целесообразно использовать оперативное устранение допущенных непроизводительных расходов и потерь или их предупреждение (пени, штрафы, неустойки, недостачи, закрытия счетов в конце года). Особое внимание обращать на правильность исчисления финансовых результатов и реальности каждой записи по аналитическим счетам к счёту 99 «Прибыли и убытки». Проверкой данных по счетам продаж и прочих доходов и расходов (счета 90, 91) определять правильность подсчета прибылей и убытков от продажи продукции, основных средств и прочих активов, выполнения работ и оказания услуг на сторону, которые затем отражаются на существующих аналитических счетах к счёту 99 «Прибыли и убытки».

Для того чтобы избежать зависимости организации от заемных источников финансирования необходимо:

– прибыль, оставшуюся в распоряжении у кооператива использовать целенаправленно, то есть не списывать за счет нее недостачи, а находить виновных лиц для взыскания с них сумм потерь при хищениях и недостачах,

штрафы за нарушение условий договоров платить за счет прибыли до налогообложения, не выдавать суммы на командировки за счет нераспределенной прибыли, стоимость обучения работников включать в себестоимость продукции;

– проанализировать состояние кредиторской задолженности, составить план приемлемых платежей по расчету с кредиторами, в договорах с поставщиками указывать отсрочки платежа и на какой срок, чтобы избежать уплаты штрафа и не уменьшать тем самым прибыль;

– проанализировать состояние дебиторской задолженности и выявить постоянных покупателей, систематически вовремя не рассчитывающихся с кооперативом. Заключать договора с покупателями, в которых необходимо прописывать сроки оплаты и штрафные санкции за нарушение договоров. А так же применять скидки, величина которых зависит от срока оплаты товара либо скидки, которые предоставляются покупателю при единовременном приобретении продукции в определенном количестве или на определенную сумму. Первый вид скидки побуждает покупателя сократить временной интервал с момента отгрузки продукции до ее оплаты, тем самым, улучшая показатели оборачиваемости продукции у продавца. Второй вид скидок позволяет продавцу стимулировать сбыт и увеличивать прибыль за счет ускорения оборачиваемости продукции, увеличения объема продаж и уменьшения за этот счет доли коммерческих расходов.

Контроль прочих доходов и расходов СПК «Заря» следует производить по каждому их виду. При этом следует установить, правильно ли они отнесены непосредственно на счёт прибылей и убытков, не было ли допущено при списании сумм на убытки нарушений действующих положений.

В целях совершенствования бухгалтерского учета финансовых результатов, которые являются значимой частью учетного процесса в СПК «Заря» в целом был разработан и предложен «График документооборота в организации», который помог бы регламентировать процесс движения всех

первичных документов в исследуемой организации с момента их создания или получения до момента сдачи в архив. Внедрение и соблюдение разработанного графика поспособствует оптимальному распределению должностных обязанностей между работниками, укреплению контрольной функции бухгалтерского учета и обеспечит своевременность составления отчетности в СПК «Заря», что также положительно отразится на бухгалтерском учете в области материальных запасов в частности (Приложение 15).

Обобщая вышесказанное, можно отметить, что контроль хозяйственных операций по формированию финансовых результатов деятельности СПК «Заря» и использованию прибыли, дополненной данными рекомендациями по устранению выявленных недостатков, позволит устранить выявленные в современной организации контроля недостатки и повысить рентабельность предприятия в целом.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Анализ теоретического материала по вопросам, связанных с темой исследования, позволил определить, что финансовый результат – это выраженный в денежной форме экономический итог хозяйственной деятельности организации в целом и её отдельных подразделений. В бухгалтерском учёте финансовый результат определяют путём подсчёта и балансирования всех прибылей и убытков за отчётный период.

Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета финансовых результатов деятельности организации представляет собой четырехуровневую систему, которая включает в себя Законодательный уровень, Постановления Правительства РФ, Методологический уровень, Организационный уровень.

Закон «О бухгалтерском учете» указывает на одну из важнейших задач: «предотвращение отрицательных результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия и выявления внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости».

Рассмотрев организационно-экономическую характеристику СПК «Заря» было установлено, что кооператив сформирован и осуществляет свою деятельность согласно Гражданскому Кодексу РФ, Федеральному Закону РФ "О сельскохозяйственной кооперации" от 8 декабря 1995 г., Устава организации, который был принят 29 февраля 2000 г. и зарегистрирован Постановлением Администрации Дмитриевского района от 23 марта 2000г. № 113.

Основными видами деятельности являются:

- создание, заготовка, обработка, хранение и реализация сельскохозяйственной продукции;
- торгово-закупочная деятельность.

Структура представляет собой 6 ступеней управления, которое возглавляется общим собранием акционеров.

В результате анализа основных показателей финансово-хозяйственной деятельности СПК «Заря» была выявлена тенденция роста доходов предприятия в целом, что подтверждает увеличение чистой прибыли в 2017 году в сравнении с 2016 годом на 149,86%, а в 2016 году в сравнении с 2015 годом на 112,98%. Однако этот рост не связан целиком с продажами произведенной продукции, так как прибыль от продаж в 2017 году сравнительно 2016 года упала на 96,22%. Снижение прибыли от продаж обусловлено как уменьшением выручки в 2017 году по сравнению с 2016 годом, так и ростом себестоимости продаж.

На основании проведенного анализа показателей эффективности труда, к которым относится производительность труда, наблюдается рост производительности, однако этот процесс идет скачкообразно. Так в 2016 году получено выручки на 1 работника 705,5 тыс. руб., что на 268,3 тыс. руб. больше, чем в 2015 году, но в 2017 году этот показатель равнялся 570,4 тыс. руб., что на 135,1 тыс. руб. меньше, чем в 2016 году.

В результате анализа показателей платежеспособности было установлено то, что общий показатель ликвидности в 2017 году оказался ниже уровня 2015 года на 0,203 пункта. Коэффициент абсолютной ликвидности и текущей ликвидности в 2017 году также оказались ниже показателя 2015 года соответственно на 0,032 и 0,411 пункта.

Проанализировав ликвидность баланса СПК "Заря" в динамике можно наблюдать невыполнение 1-го или нескольких неравенств предоставленной системы. Из этого следует, что баланс не может быть ликвидным.

Из анализа финансовой устойчивости СПК "Заря" видно, что коэффициент автономии меньше 0,6. В 2017 году он составлял 0,4, а в 2016 – 0,3. Из этого следует то, что на предприятии наблюдается зависимость денежного состояния от заемных источников финансирования. В 2017 году свой основной капитал в общей сумме хозяйственных средств составляет 40%, а в 2016 году он был равен 30%.

В соответствии с учётной политикой СПК «Заря» бухгалтерский учёт осуществляется бухгалтерией. Бухгалтерский учёт в организации ведется ручным способом с использованием журнально-ордерной формы учета.

Реализация продукции, материальных ценностей и активов в СПК «Заря» покупателям производится на основании заключённых между ним и покупателями договоров купли-продажи.

Под учетными регистрами следует понимать таблицы, в которые заносятся данные о текущих операциях. Например, в СПК «Заря» за отчетный месяц (01.10.17г. - 31.10.17г.) формируется реестр документов по отгрузке сельскохозяйственной продукции, в котором указывается дата составления документа, номер и документ, контрагент и сумма

Для обобщения информации о доходах и расходах в СПК «Заря», связанных с обычными видами деятельности, а также для определения финансового результата предназначен счет 90 «Продажи».

По окончании каждого месяца субсчет 90.9 «Прибыль/убыток от продаж» закрывается перечислением сумм на счет 99 «Прибыли и убытки». Однако все субсчета этого счета имеют дебетовое или кредитовое сальдо, величина которого накапливается, начиная с января отчетного года.

При составлении годовой бухгалтерской отчетности после перенесения сальдо с субсчета 90.9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки» оформляются заключительные записи по закрытию всех других субсчетов счета 90.

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» анализировался с целью выявления эффективности (рентабельности) реализации отдельных видов или групп продукции (товаров), выполненных работ и оказанных услуг, а также по формам реализации, регионам и другим параметрам.

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» в СПК «Заря» ведется по каждому виду проданных товаров.

По итогам изучения особенностей бухгалтерского учета финансовых результатов в СПК «Заря» необходимо дать его оценку по двум направлениям:

- с точки зрения соответствия бухгалтерского учета финансовых результатов действующему законодательству;
- с точки зрения оптимальности организации документооборота, аналитического и синтетического учета доходов и расходов.

Для того чтобы избежать зависимости организации от заемных источников финансирования необходимо:

- прибыль, оставшуюся в распоряжении у предприятия использовать целенаправленно, то есть не списывать за счет нее недостачи, а выявлять виновных лиц для взыскания с них сумм потерь при хищениях и недостачах, штрафы за нарушение условий договоров платить за счет прибыли до налогообложения, не выдавать суммы на командировки за счет нераспределенной прибыли, стоимость обучения работников включать в себестоимость продукции;

В целях совершенствования бухгалтерского учета финансовых результатов, которые являются значимой частью учетного процесса в СПК «Заря» в целом был разработан и предложен «График документооборота в организации», который помог бы регламентировать процесс движения всех первичных документов в исследуемой организации с момента их создания или получения до момента сдачи в архив. Внедрение и соблюдение разработанного графика поспособствует оптимальному распределению должностных обязанностей между работниками, укреплению контрольной функции бухгалтерского учета и обеспечит своевременность составления отчетности в СПК «Заря», что также положительно отразится на бухгалтерском учете.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 13.07.2015 № 214-ФЗ [Электронный ресурс] / Консультант Плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения 16.01.2018).

2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 31.12.2017) [Электронный ресурс] / КонсультантПлюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 10.03.2018).

3. Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н (ред. от 11.04.2018) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" (Зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 N 1598) [Электронный ресурс] / КонсультантПлюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/ (дата обращения 26.02.2018).

4. Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008) (приложение n 1 к приказу министерства финансов Российской Федерации от 06.10.2008 n 106н) [Электронный ресурс] / КонсультантПлюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/2d52707f5a4d5314b9e470a9bf59cb826ec848dd/ (дата обращения 02.04.2018).

5. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)" [Электронный ресурс] / КонсультантПлюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18609/ (дата обращения 16.03.2018).

6. Приказ Минфина России от 19.11.2002 N 114н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.12.2002 N 4090) [Электронный ресурс] / КонсультантПлюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40313/ (дата обращения 22.02.2018).

7. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1791) [Электронный ресурс] / КонсультантПлюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_6208/ (дата обращения 30.03.2018).

8. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790) [Электронный ресурс] / КонсультантПлюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/ (дата обращения 31.03.2018).

9. Постановление Правительства РФ от 25.06.2003 N 367 "Об утверждении Правил проведения арбитражным управляющим финансового анализа" [Электронный ресурс] / КонсультантПлюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_42901/ (дата обращения 27.02.2018).

10. Абрамов, А.Е. Основы анализа финансовой, хозяйственной и инвестиционной деятельности предприятия в 2-х ч [Текст]: учебник / А.Е.Абрамов. – М.: АКДИ, Экономика и финансы, 2014. – 289 с.

11. Анущенко, К.А., Анущенко, В.Ю. Финансово-экономический анализ [Текст]: практикум / К.А.Анущенко, В.Ю.Анущенко. – М.: Дашков и Ко, 2013. – 404 с.

12. Артеменко, В.Г., Остапова, В.В. Анализ финансовой отчетности [Текст]: учебное пособие для студентов / В.Г.Артеменко, В.В.Остапова. – М.: Омега-Л, 2013. – 272 с.
13. Бабаев, Ю.А., Петров, А.М., Макарова, Л.Г. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: учебное пособие вузов / Ю.А.Бабаева, А.М.Петров, Л.Г.Макарова. – М.: «Вузовский учебник», 2012. – 576с.
14. Баканов, М. И., Шермет, А. Д. Теория экономического анализа [Текст]: практикум / М.И.Баканов, А.Д. Шермет. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 416с.
15. Балабанов, И.Т. Финансовый анализ и планирование хозяйствующего субъекта [Текст] / И.Т.Балабанов. – 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 244 с.
16. Бариленко, В.И., Кузнецов, С. И., Плотникова, Л.К., Кайро, О.В. Анализ финансовой отчетности [Текст]: учебное пособие / под общ. ред. В.И.Бариленко. – М.: КНОРУС, 2016. – 234 с.
17. Безруких, П.С., Кондраков, Н.П., Палий, В.Ф. и др. Бухгалтерский учет [Текст]: учеб.для студентов вузов по направлению "Экономика", спец."Бух.учет и аудит" / Под ред.П.С.Безруких. – 2 изд., перераб.и доп. – М.:Бухгалтерский учет, 2014. – 575 с.
18. Бернстайн, Л.А. Анализ финансовой отчетности [Текст]: теория, практика и интерпретация / Пер. с англ./ научн. ред. перевода член-корр. РАН Елисеева Н.Н. Гл. редактор серии проф. Соколов Я.В. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 624 с.
19. Бланк, И.А. Управление капиталом [Текст] / И.А.Бланк. – Киев: Эльга, 2013г. – 328 с.
20. Бланк, И.А. Основы финансового менеджмента. – в 2-х т [Текст] / И.А.Бланк. – Киев.: Ника-Центр, 2013. – 512 с.
21. Бочаров, В. В. Управление денежным оборотом предприятий и корпораций [Текст]: монография / В. В. Бочаров. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 142 с.

22. Бригхэм, Ю.Ф. Финансовый менеджмент [Текст]: полный курс: В 2 т. / Пер. с англ. Ю.Ф. Бригхэм. – СПб.: Экономическая школа, 2017. – 296 с.
23. Букреева Е. Правовая природа и функции локальных источников трудового права в условиях рыночной экономики [Текст] // Законодательство и экономика. - 2014. - № 1. – с. 21-22.
24. Васильева, Л.С., Петровская, М.В. Финансовый анализ [Текст]: учебное пособие / Л.С. Васильева. – М.: КноРус, 2014. – 880 с.
25. Войко, А.В. Дебиторская задолженность и формирование финансовых результатов организации [Текст] // Финансовая газета. Региональный выпуск. – 2015. – № 27. – с. 14-18.
26. Герасимова, Л.Н. Теория бухгалтерского учета [Текст]: учебное пособие / Л.Н. Герасимова. – Ростов н/Д.: изд-во “Феникс”, 2015. –350 с.
27. Герасимов, О. Система внутреннего правового регулирования как основа повышения эффективности управления субъектами предпринимательской деятельности [Текст] // Бизнес, менеджмент, право. – 2015. - № 1. – с. 56-57.
28. Гетьман, В.Г., Неселовская, Т.М., Бабаева, З.Д., Керимов, В. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / под ред. В.Г.Гетьман. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 717 с.
29. Головизина, А.Т., Архипова, О.И. Теория бухгалтерского учета [Текст]: курс лекций / А.Т.Головизина, О.И.Архипова. – М.: ООО «ТК Велби», 2013. – 216 с.
30. Гусева, Т.А. Порядок ведения денежных расчетов: проблемы правового регулирования [Текст] // Налоговые споры: теория и практика. – 2015. - №5. – с. 63-64.
31. Данилевский Ю.А., С.М. Шапигузов, Н.А. Аудит [Текст]: учебное пособие / Ю.А. Данилевский, С.М. Шапигузов. – М.: ИД ФБК – ПРЕСС, 2013. – 544 с.

32. Дешин, В.Е. Активы предприятия и их оценка в финансовой отчетности [Текст] // Международный бухгалтерский учет. - 2014. - № 3. - СПС «КонсультантПлюс. – с.67-68.
33. Донцова, Л.В., Никифорова Н.А. Анализ финансовой отчетности [Текст]: учебник / Л.В. Донцова, Н.А. Никифорова. – М.: Дело и Сервис, 2013. – 368 с.
34. Дыбаль, С.В. Финансовый анализ. Теория и практика [Текст]: учебник / С.В. Дыбаль. – М.: Бизнес-пресса, 2013. – 336 с.
35. Жулина, Е.Г., Иванова, Н.А. Анализ финансовой отчетности [Текст]: учебное пособие / Е.Г.Жулина, Н.А.Иванова. – М.: Дашков и Ко, 2014. – 272 с.
36. Зонова, А.В., Бачуринская, И.Н., Горячих, С.П. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: учебное пособие / А.В. Зонова, И.Н. Бачуринская, С.П. Горячих. – Стандарт третьего поколения. – СПб.: Питер, 2011. — 480 с.
37. Ефимова, О.В. Финансовый анализ современными инструментами для принятия экономических решений [Текст]: учебник / О.В.Ефимова. – 5-е изд испр. – М.: Омега-Л, 2014. - 348 с.
38. Камышанов, П.И., Камышанов, А.П. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: учебник / П.И.Камышанов, А.П.Камышанов. – 4-е изд. – М.: Омега-Л, 2015. – 656 с.
39. Ковалев, В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности [Текст]: учебник / В.В. Ковалев. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 462 с.
40. Марковская Е.Н. Производительность труда как ключевой фактор успеха многоуровневой конкуренции [Текст] // Экономический анализ: теория и практика. – 2014. – №6. – с. 60-63.
41. Незамайкин, В.Н., Юрзинова, И.Л. Финансы организаций: менеджмент и анализ [Текст]: учебное пособие / В.Н. Незамайкин – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Эксмо, 2015. – 231 с.

42. Пауль, А.Г. Финансово-правовое регулирование отношений собственности [Текст]: учебник / А.Г.Пауль. – М.: Финансы, 2015. – 352 с.
43. Просветов, Г.И. Финансовый анализ. Задачи и решения [Текст]: практикум / Г.И.Просветов. – М.: Альфа-Пресс, 2013. – 384 с.
44. Савицкая, Г.В. Анализ финансового состояния предприятия [Текст]: учебник / Г.В. Савицкая. – Издательство Гревцова, 2013. – 200 с.
45. Селезнева, Н.Н., Ионова, А.Ф. Финансовый анализ. Управление финансами [Текст]: учебное пособие / Н.Н. Селезнева, А.Ф. Ионова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 640 с.
46. Смекалов, П.В., Бадмаева, Д.Г., Смолянинов, С.В. Анализ финансовой отчетности предприятия [Текст]: учебное пособие / П. В. Смекалов, Д. Г. Бадмаева, С. В. Смолянинов. – СПб.: Проспект Науки, 2009. - 472 с.
47. Фокин, А.В. Стабильность условий хозяйствования и налогообложения [Текст]: учебник / А.В.Фофин. – М : Кнорус-М, 2014. – 342 с.
48. Хахонова, И. И., Хахонова, Н. Н., Богатая, И. Н. Аудит [Текст]: учебное пособие вузов / И.И. Хахонова, Н.Н. Хахонова, И.Н. Богатая. – М.: «Мини Тайп», 2015. – 464с.
49. Химичева, Н.И., Покачалова, Е.В. Финансовое право [Текст]: учебник / Н.И.Химичева, Е.В. Покачалова. – М.: Норма, 2014г. – 464с.
50. Шеремет А.Д. Теория экономического анализа [Текст]: учебное пособие / А.Д.Шеремет. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 367 с.