

РЕФЕРАТ

Дипломная работа: 91 страниц, 25 таблиц, 1 рисунок, 49 источников, 14 приложений.

ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ, ПРИБЫЛЬ, РЕНТАБЕЛЬНОСТЬ, ПРОЧИЕ ДОХОДЫ И РАСХОДЫ, ДОХОДЫ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ, ДИНАМИКА, РЕЗЕРВЫ РОСТА.

Объектом исследования выступают финансовые результаты деятельности организации АПК.

Предмет исследования – организация учета и методика анализа финансовых результатов в УОСПК «Путришки».

Целью работы является изучение теоретических и практических аспектов учета финансовых результатов и обоснование предложений в области совершенствования учета и выявление резервов повышения финансовых результатов в сельскохозяйственных организациях на современном этапе развития.

В ходе сбора и обработки информации были использованы такие методы, как монографический, анализ и синтез, метод сравнения, метод двойной записи, графический и табличный методы.

В процессе работы проведены исследование организации учета финансовых результатов деятельности сельскохозяйственного предприятия, приведены направления совершенствования учета данного объекта бухгалтерского учета, выявлены резервы роста прибыли и рентабельности.

Область возможного применения: предложения, указанные в работе, могут иметь практическое применение в учете деятельности.

Экономическая, социальная (экологическая) значимость состоит в том, что применение в УОСПК «Путришки» предложенных рекомендаций по совершенствованию учета позволит сократить затраты труда на обработку учетно-аналитической информации.

Автор работы подтверждает, что приведенный в ней расчетно-аналитический материал правильно и объективно отражает состояние исследуемого процесса, а все заимствованные из литературных и других источников теоретические, методологические и методические положения и концепции сопровождаются ссылками на их авторов.

Подпись студента

ОГЛАВЛЕНИЕ

<u>ВВЕДЕНИЕ</u>	5
<u>ГЛАВА 1 ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ, ПОРЯДОК ИХ ФОРМИРОВАНИЯ И СТРУКТУРА</u>	8
<u>1.1 Экономическая сущность финансовых результатов</u>	8
<u>1.2 Порядок формирования финансовых результатов</u>	12
<u>1.3 Нормативно-правовое регулирование формирования и учета финансовых результатов деятельности организации АПК</u>	17
<u>1.4 Актуальные вопросы учета и анализа финансовых результатов</u>	24
<u>ГЛАВА 2 ХАРАКТЕРИСТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ И ОЦЕНКА ЭКОНОМИКО-ФИНАНСОВОЙ УСТОЙЧИВОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ</u>	30
<u>СОСТОЯНИЕ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОРГАНИЗАЦИИ</u>	41
<u>3.1 Учет доходов и расходов по текущей деятельности</u>	41
<u>3.2 Учет прочих доходов и расходов</u>	46
<u>3.3 Учет доходов будущих периодов</u>	48
<u>3.4 Учет общего финансового результата и нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации</u>	50
<u>3.5 Автоматизация учета финансовых результатов</u>	52
<u>ГЛАВА 4 АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ</u>	61
<u>4.1 Анализ динамики основных показателей финансовых результатов</u>	61
<u>4.2 Анализ прибыли (убытка) организации</u>	66
<u>4.3 Анализ показателей рентабельности</u>	70
<u>4.4 Резервы повышения прибыли и уровня рентабельности</u>	74
<u>ГЛАВА 5 ОХРАНА ТРУДА</u>	79
<u>ЗАКЛЮЧЕНИЕ</u>	84
<u>БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК</u>	86
<u>ПРИЛОЖЕНИЯ</u>	92

ВВЕДЕНИЕ

Сельское хозяйство представляет собой одну из отраслей экономики. Ее целями является обеспечение населения продукцией или сырьем, а так же получение прибыли в ходе осуществления сельскохозяйственной деятельности.

В условиях современной экономики финансовые результаты деятельности организаций АПК являются основными показателями оценки хозяйственной деятельности этих организаций, так как в них аккумулируются все доходы, расходы, потери, обобщаются финансовые результаты хозяйствования. Показатели рентабельности позволяют не только оценить качество хозяйственной деятельности, эффективности использования ресурсов предприятия, но и провести сравнительный анализ данной фирмы с предприятиями и организациями отрасли, своевременно устранить недостатки в работе, перенять передовой опыт, выявить и мобилизовать резервы роста прибыли и рентабельности.

Исключительно велика роль учета и анализа финансовых результатов деятельности АПК предприятий. Это связано с тем, что предприятия приобрели самостоятельность и несут полную ответственность за результаты своей производственно-хозяйственной деятельности перед совладельцами, акционерами, работниками, банками, кредиторами и государством. Поэтому финансовые результаты занимают одно из ведущих направлений как в области учета, так и анализа деятельности предприятия.

Формирование достоверной информации о финансовых результатах организации для принятия эффективных управленческих решений является одной из задач внутрихозяйственного контроля в организации. Но в настоящее время существуют проблемы с формированием финансовых результатов и их отражением в учете в соответствии с международными стандартами финансового учета, с порядком определения стоимости курсовых разниц в учете при переоценке дебиторской задолженности при отгрузке продукции на экспорт. В связи с этим формирующаяся в бухгалтерском учете информация о финансовых результатах от деятельности приобретает важное значение для управления всем комплексом хозяйственных операций по реализации отдельных видов продукции (товаров, работ, услуг).

Важность изучения особенностей анализа финансовых результатов заключается в том, что именно результаты данного анализа позволяют определить наиболее рациональные способы использования ресурсов и сформировать структуру средств предприятия и деятельности в целом.

В целом, все вышесказанное подтверждает актуальность необходимости правильного отражения учета финансовых результатов деятельности, роли анализа отчетности о финансовых результатах деятельности, что и предопределило выбор данной темы дипломной работы.

Целью работы является изучение теоретических и практических аспектов учета и анализа финансовых результатов и обоснование предложений в области совершенствования учета и выявления резервов повышения финансовых результатов в сельскохозяйственных организациях на современном этапе развития.

В соответствии с поставленной целью дипломной работы определены следующие основные задачи:

- рассмотреть сущность понятия «финансовые результаты» и описать порядок их формирования;
- раскрыть источники нормативно-правового обеспечения учета финансовых результатов в организациях АПК;
- дать оценку состояния и выявить проблемы и перспективные направления учета и анализа финансовых результатов в сельскохозяйственных организациях;
- охарактеризовать организацию бухгалтерского учета, внутрихозяйственного контроля и экономико-финансовую устойчивость УО СПК «Путришки»;
- оценить правильность документального оформления и учета финансовых результатов;
- описать организацию аналитического учета и синтетического учета финансовых результатов в организации;
- описать автоматизацию учета финансовых результатов;
- произвести анализ динамики и факторов роста финансовых результатов;
- выявить резервы увеличения финансовых результатов.

Объектом исследования выступают финансовые результаты деятельности УО СПК «Путришки» Гродненского района.

Предмет исследования – организация учета и методика анализа финансовых результатов.

Теоретической основой выполненного исследования послужили материалы учебников и учебных пособий таких авторов как Г.В. Савицкая, П.Я. Папковская, Левкович О.А., Бугаев А.В., нормативно-правовые акты, а также публикации по теме исследования Н.И. Аглигулиной, А.В. Бушевой, Е.Ю. Давыдова, А.В. Новиковой и др.

Для написания практической части дипломной работы использована годовая отчетность УО СПК «Путришки» за 2017-2019 гг., первичные документы, учетные регистры по учету финансовых результатов в разрезе видов деятельности организации.

При написании дипломной работы применялись следующие методы

бухгалтерского учёта: документация, счета, инвентаризация, бухгалтерский баланс, отчетность; методы анализа: методы и способы факторного анализа, общенаучные методы исследования (диалектический, метод анализа и синтеза, системности, монографический), специальные методы (описание, группировка и обобщение изученного материала, сравнение показателей, обследование), частные методы исследования: динамический метод и метод финансовых коэффициентов.

ГЛАВА 1

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ, ПОРЯДОК ИХ ФОРМИРОВАНИЯ И СТРУКТУРА

1.1 Экономическая сущность финансовых результатов

В современной экономике эффективность производственной, инвестиционной и финансовой деятельности организации выражается в ее финансовых результатах.

Результаты хозяйственной деятельности каждого хозяйствующего субъекта выражаются в форме финансовых результатов. Их размер и форма зависят от рационального использования материальных и финансовых ресурсов, производительности труда, внешней и внутренней ситуации на предприятии. Финансовые результаты в абсолютных величинах рассчитываются по данным бухгалтерского учета в виде разницы между общим объемом притока денежных средств и затратами, связанными с их получением [13, с. 158].

Существуют различные научные точки зрения на характер и показатели финансовой деятельности, различные подходы к их определению, что отражается в глубине исследования и анализа многих вопросов финансовой деятельности предприятий, изучения динамики прибыли и рентабельности, влияния фактов на величину прибыли, выявления резервов роста этих показателей и др.

Так, например, общие финансовые результаты деятельности фирмы характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности [28, с. 514].

Обобщенно финансовый результат можно выразить как разницу между совокупным доходом, полученным компанией, и ее совокупными затратами в процессе всей ее деятельности: текущей, инвестиционной, финансовой [28, с. 513].

Таким образом, финансовый результат является основным общим показателем деятельности предприятия [21, с. 350]. В этой связи можно смело утверждать, что только эффективная организация учета финансовых результатов хозяйствующего субъекта играет важную роль.

Основные определения финансовых результатов, данные различными учеными, представлены в таблице 1.1.

Таблица 1.1 -Определения финансовых результатов различными авторами

Автор	Определение понятия «финансовые результаты»	Источник
Иванов И.Н.	Сумма полученной прибыли.	[18, с. 67]
Лысов И.А	Разница между совокупным доходом, полученным организацией, и ее совокупными затратами в процессе всей ее деятельности: текущей, инвестиционной, финансовой.	[23, с. 54]
О.В. Демчук	Основной общий показатель деятельности предприятия.	[12, с. 6]
Н.В. Манина	Сумма полученной прибыли и уровень рентабельности.	[24, с. 498]
Е.Ю. Давыдова	Количественный показатель прибыли от реализации продукции, товаров, работ, услуг в виде разницы между доходами (после уплаты налога на добавленную стоимость, акциза и других вычетов из доходов бюджета и негосударственных фондов) и общей себестоимостью реализации.	[11, с. 114].
О.А. Левкович	Разница между доходом организации и издержками производства (обращения).	[21, с. 350]

Примечание – Источник: собственная разработка на основании приложений.

Из таблицы 1.1 видно, что существуют различные подходы к определению понятия «финансовый результат».

Финансовые результаты являются самой простой и в то же время самой сложной экономической категорией рыночной экономики. Простота определяется тем, что они являются основой и основной движущей силой рыночной экономики, основным направляющим мотивом предпринимателей в рыночной экономике. В то же время его сложность определяет разнообразие характера сторон, которые они отражают, а также разнообразие различий, в которых они проявляются.

Следовательно, финансовые результаты являются одними из фундаментальных элементов самодостаточности организации. Они заранее определяют финансовое положение, уровень удовлетворения личных и социальных потребностей работников, гарантируют выполнение обязательств перед финансово-кредитной системой и характеризует эффективность организации [28, с. 515].

При этом финансовые результаты также следует рассматривать как совокупность денежных отношений, затрагивающих интересы всех участников экономического процесса.

В общем, финансовый результат представляет собой прибыль или убыток от операций, являющихся предметом деятельности организации, которая базируется на трех основных процессах заготовления (снабжения), производства, реализации.

Прибыль является обобщающим показателем деятельности организации. Она представляет собой часть вновь созданной стоимости и выступает одной из форм чистого дохода организации, образуемого в сфере материального производства.

Рассмотрим наиболее часто встречаемые классификационные признаки прибыли предприятия ниже.

1) По источникам формирования, используемых в учете: прибыль (убыток) от продаж; прибыль (убыток) от прочих операций, в том числе реализации имущества; балансовая прибыль (убыток).

2) По источникам формирования по основным видам деятельности организации: прибыль (убыток) от текущей деятельности; прибыль (убыток) от инвестиционной деятельности; прибыль (убыток) от финансовой деятельности.

3) По составу элементов: маржинальная прибыль; валовая прибыль; чистая (нераспределенная) прибыль (непокрытый убыток).

4) По характеру налогообложения: налогооблагаемая прибыль; прибыль, не подлежащая налогообложению.

5) По периоду формирования: прибыль (убыток) предшествующего периода; прибыль (убыток) отчетного периода; предполагаемая прибыль (убыток).

6) По степени обобщения: прибыль (убыток) организации и консолидированная прибыль (убыток) [6, с. 13-15].

Можно отметить важнейшие функции прибыли.

1) прибыль является показателем эффективности деятельности организации, поскольку сам факт прибыльности уже свидетельствует об эффективной деятельности организации;

2) прибыль обладает стимулирующей функцией, она является основным источником прироста собственного капитала. В условиях рыночных отношений собственники и менеджеры, ориентируясь на размер прибыли, остающейся в распоряжении организации, принимают решения по поводу дивидендной и инвестиционной политики, проводимой организацией с учётом перспектив ее развития;

3) прибыль является источником социальных благ для членов трудового коллектива. За счёт прибыли, остающейся в распоряжении организации после уплаты налога и выплаты дивидендов, а также других первоочередных отчислений, осуществляются материальное поощрение и предоставление им социальных льгот, содержание объектов социальной сферы.

4) прибыль является источником формирования доходов бюджетов различных уровней. Она поступает в бюджеты в виде налогов, а также экономических санкций и используется на различные цели, определённые расходной частью бюджета [4, с. 349].

Показатели прибыли или убытка являются исходной позицией для определения уровня экономической эффективности субъекта хозяйствования.

Высокий уровень экономической эффективности является сигналом для инвесторов о целесообразности совместной инвестиционной деятельности. Инвестиционная привлекательность, в свою очередь, способствует развитию производства, повышению конкурентоспособности продукции и, следовательно, увеличению прибыли. Напротив, низкий уровень экономической

эффективности, а тем более убыточность не стимулируют инвестиционную активность внешних инвесторов и являются причиной хронического ухудшения финансового состояния организации.

Соответственно, можно заключить, что результаты хозяйственной деятельности каждого хозяйствующего субъекта выражаются в форме финансовых результатов. Их размер и форма зависят от рационального использования материальных и финансовых ресурсов, производительности труда, внешней и внутренней ситуации на предприятии. Финансовые результаты в абсолютных величинах рассчитываются по данным бухгалтерского учета в виде разницы между общим объемом притока денежных средств и затратами, связанными с их получением [1, с. 3].

На рис. 1.1 приведена классификация финансовых результатов.

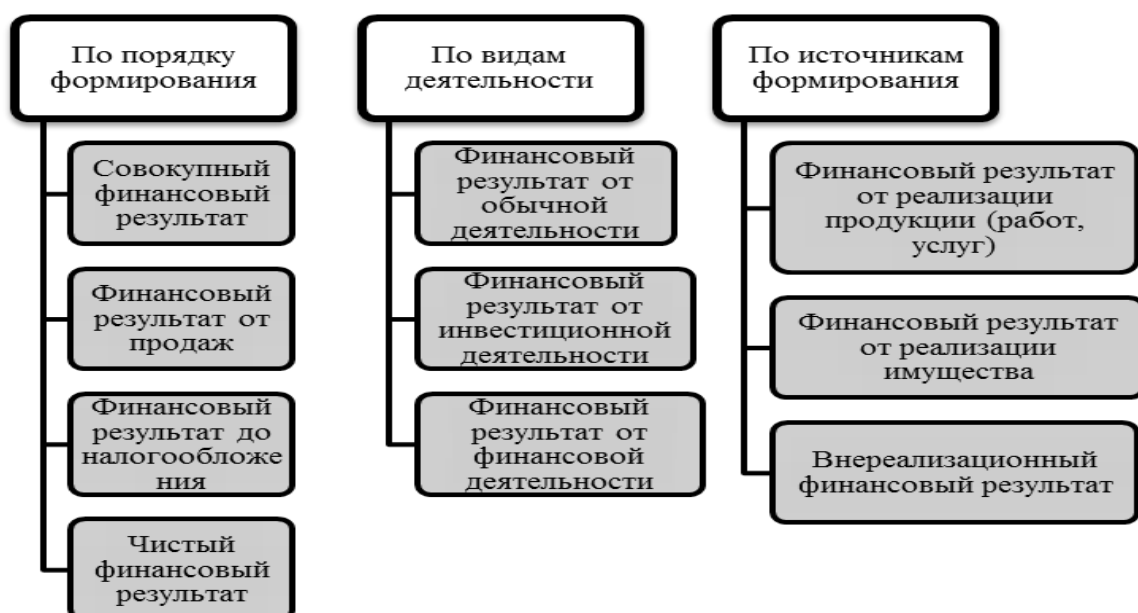


Рисунок 1.1 - Классификация финансовых результатов

Примечание – Источник: [3, с. 18].

Таким образом, по результатам исследования экономической сущности финансовых результатов можно сделать вывод о том, что финансовый результат деятельности организации характеризует эффективность хозяйствования, а конечным результатом финансовой деятельности являются балансовая бухгалтерская прибыль, которая выступает основным источником пополнения собственных средств предприятия, соответственно, бухгалтерский учет о финансовых результатах является важнейшей частью общей системы информации о деятельности предприятий любых организационно-правовых форм.

1.2 Порядок формирования финансовых результатов

В процессе производства и реализации продукции (работ, услуг) организации АПК получают финансовый результат, который выражается в виде прибыли или убытка. Также одновременно они получают доходы от прочей, финансовой и инвестиционной деятельности и несут расходы от этих видов деятельности.

Большая часть прибыли (убытка) на предприятиях АПК формируется от реализации продукции (работ, услуг). Она представляет собой разницу между выручкой от реализации продукции (работ, услуг) по отпускным ценам (отпускным ценам) и фактическими затратами на ее реализацию, включая затраты на реализацию и налоги, исчисляемые от объема реализации продукции (работ, услуг).

По окончании отчетного периода организациями АПК определяется результат своей хозяйственной деятельности. На основании утвержденной учетной политики предприятия признание выручки от реализации продукции, выполнения работ, оказания услуг, выручки от реализации основных средств и иного имущества предприятия осуществляется по методу начисления и отражается по мере отгрузки продукции (работ, услуг) и предъявления покупателю (заказчику) расчетных документов.

Получение доходов от основных видов деятельности предполагает совершение факта продажи продукции, работ, услуг собственного производства или покупных товаров. В бухгалтерском учете такие доходы, которые возникают из факта продажи актива, называют выручкой от реализации. [13, с. 273].

Доходы - увеличение экономических выгод в течение отчетного периода путем увеличения активов или уменьшения обязательств, ведущее к увеличению собственного капитала организации, не связанному с вкладами собственника ее имущества (учредителей, участников).

Расходы – уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода путем уменьшения активов или увеличения обязательств, ведущее к уменьшению собственного капитала организации, не связанному с его передачей собственнику имущества, распределением между учредителями (участниками).

Доходы и расходы в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на:

- доходы и расходы по текущей деятельности;
- доходы и расходы по инвестиционной деятельности;

- доходы и расходы по финансовой деятельности;
- иные доходы и расходы.

Доходами по текущей деятельности являются выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг, а также прочие доходы по текущей деятельности (п. 6 Инструкции № 102).

Расходы по текущей деятельности представляют собой часть затрат организации, относящуюся к доходам по текущей деятельности, полученным организацией в отчетном периоде (п. 7 Инструкции № 102).

Организации в учетной политике на основании учредительных документов следует определить, какие осуществляемые виды деятельности будут относиться к текущей деятельности.

В организациях, занимающихся производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, себестоимость реализованных товаров, продукции, работ, услуг включает в себя стоимость потребленных в процессе хозяйственной деятельности материальных ресурсов, затрат на оплату труда, отчислений на социальные нужды, амортизации основных средств и нематериальных активов и прочих затрат в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Номенклатуры статей расходов на управление, обслуживание и организацию производства и на реализацию товаров, продукции, работ, услуг устанавливаются отраслевыми методическими рекомендациями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции, работ, услуг.

Аналитический учет доходов и расходов от основных видов деятельности организуется по источникам поступления доходов и по направлениям осуществления расходов с таким расчетом, чтобы можно было получить информацию, необходимую для составления Отчета о прибылях и убытках (Ф. 2) и налоговых деклараций. Аналитический учет организуется в журнале-ордере или в машинограммах при автоматизированной обработке учетной информации.

Выручка от реализации продукции, работ и услуг признается в бухгалтерском учете организации при наличии следующих условий:

- 1) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;
- 2) сумма выручки может быть определена;
- 3) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод предприятия.

4) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на товар перешло от предприятия к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

5) расходы, которые будут произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Расходы для определения финансового результата от текущей деятельности признаются в учете предприятия:

1) с учетом связи между произведенными расходами и поступлениями (соответствие доходов и расходов);

2) путем их обоснованного распределения между отчетными периодами, когда расходы обуславливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов и когда связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем;

3) по расходам, признанным в отчетном периоде, когда по ним становится определенным неполучение экономических выгод (доходов) или поступление активов;

4) независимо от того, как они принимаются для целей расчета налогооблагаемой базы;

5) когда возникают обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов.

Инвестиционная деятельность – это деятельность организации по приобретению и созданию реализации и прочему выбытию основных средств, нематериальных активов, доходных вложений в материальные активы, вложений в долгосрочные активы, оборудование к установке (инвестиционных активов), осуществлению и реализации (погашению) финансовых вложений, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации.

В состав доходов и расходов по инвестиционной деятельности, включаются:

- доходы и расходы, связанные с реализацией и прочим выбытием инвестиционных активов, реализацией (погашением) финансовых вложений;

- суммы излишков инвестиционных активов, выявленных в результате инвентаризации;

- суммы недостач и потерь от порчи инвестиционных активов;

- доходы и расходы, связанные с участием в уставных фондах других организаций;

- доходы и расходы по договорам о совместной деятельности;

- доходы и расходы по финансовым вложениям в долговые ценные бумаги других организаций (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг);

- суммы создаваемых резервов под обесценение краткосрочных финансовых вложений и восстанавливаемые суммы этих резервов (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг);

- суммы изменения стоимости инвестиционных активов в результате переоценки, обесценения, признаваемые доходами (расходами) в соответствии с законодательством;

- доходы, связанные с государственной поддержкой, направленной на приобретение инвестиционных активов;

- стоимость инвестиционных активов, полученных или переданных безвозмездно;

- доходы и расходы, связанные с предоставлением во временное пользование (временное владение и пользование) инвестиционной недвижимости;

- проценты, причитающиеся к получению;

- прибыль (убыток) прошлых лет по инвестиционной деятельности, выявленная в отчетном периоде;

- прочие доходы и расходы по инвестиционной деятельности.

Суммы уменьшения стоимости инвестиционных активов в результате переоценки, обесценения признаются в бухгалтерском учете расходами в том отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую произведены переоценка, обесценение.

Финансовая деятельность – это деятельность организации, приводящая к изменению величины и состава внесенного собственного капитала обязательств по кредитам, займам и иных аналогичных обязательств, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации.

В состав доходов и расходов по финансовой деятельности, включаются:

- проценты, подлежащие к уплате за пользование организацией кредитами, займами (за исключением процентов по кредитам, займам, которые относятся на стоимость инвестиционных активов в соответствии с законодательством);

- разницы между фактическими затратами на выкуп акций и их номинальной стоимостью (при аннулировании выкупленных акций) или стоимостью, по которой указанные акции реализованы третьим лицам (при последующей реализации выкупленных акций);

- расходы, связанные с получением во временное пользование (временное владение и пользование) имущества по договору финансовой аренды (лизинга) (если лизинговая деятельность не является текущей деятельностью);

- доходы и расходы, связанные с выпуском, размещением, обращением и погашением долговых ценных бумаг собственного выпуска (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг);

- курсовые разницы, возникающие от пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, за исключением случаев, установленных законодательством;

- прибыль (убыток) прошлых лет по финансовой деятельности, выявленная в отчетном периоде;

- прочие доходы и расходы по финансовой деятельности.

Проценты, подлежащие к уплате за пользование организацией кредитами, займами (за исключением процентов по кредитам, займам, которые относятся на стоимость инвестиционных активов в соответствии с законодательством), признаются в бухгалтерском учете расходами в каждом отчетном периоде исходя из условий договора.

В состав иных доходов и расходов, включаются доходы и расходы, связанные с чрезвычайными ситуациями, прочие доходы и расходы, не связанные с текущей, инвестиционной и финансовой деятельностью.

Конечный финансовый результат организации складывается под влиянием:

а) финансового результата от продажи продукции (товаров, работ, услуг);

б) финансового результата от продажи основных средств, нематериальных активов и другого долгосрочного имущества (от инвестиционной деятельности);

в) финансового результата от продажи ценных бумаг, курсовых разниц и т.п. операций (от финансовой деятельности).

Далее формируется прибыль (убыток) до налогообложения: Прибыль (убыток) от текущей деятельности плюс (минус) прибыль (убыток) от инвестиционной и финансовой деятельности.

Чистая прибыль формируется следующим образом: прибыль (убыток) до налогообложения минус налог на прибыль минус прочие налоги и сборы, исчисляемые из прибыли (дохода) минус прочие платежи, исчисляемые из прибыли (дохода).

В заключении следует сделать вывод, что учет финансового результата реализации продукции имеет большое значение в деятельности организации. Наличие отрицательного финансового результата, то есть убытка от реализации продукции, работ, услуг, служит сигналом для организации, что где-то была

допущена ошибка, либо был неправильно выбран основной вид деятельности. Непрерывный и правильно организованный на предприятии учет и анализ финансового результата от реализации способствует обнаружению и своевременному исправлению этих ошибок.

1.3 Нормативно-правовое регулирование формирования и учета финансовых результатов деятельности организации АПК

В течение последних лет происходит реформирование белорусского бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами учета и отчетности, медленным темпом развивается система налогообложения. В настоящее время действует обширный перечень нормативных актов, оказывающих влияние на учет и состав финансовых результатов. Степень их значимости по влиянию на организацию учета финансовых результатов определяется уровнем соответствующего документа.

Законодательство Республики Беларусь бухгалтерского учета в целом состоит из республиканских законов, указов Президента Республики Беларусь, постановлений Правительства Республики Беларусь, Инструкций и Национальных Стандартов, утверждаемых Министерством Финансов.

Учёт финансового результата в Республике Беларусь регулируется следующими нормативно-правовые актами:

Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 12.07.2013 г. № 57-3 (в ред. от 17.07.2017 г. № 52-3) [30] определяются правовые и методологические основы бухгалтерского учета, требования к составлению и представлению бухгалтерской и (или) финансовой отчетности. В части регулирования учета финансовых результатов он регулирует порядок разработки и утверждения учетной политики предприятия, в которой организации утверждают методы отражения выручки и других видов доходов, а также порядок разработки первичных документов в том числе и по оформлению информации по финансовым результатам и по формированию годовой финансовой отчетности, в которой отражаются в разделе III бухгалтерского баланса сведения о наличии прибыли на начало и конец отчетного периода, а в форме № 2 «Отчет о прибылях и убытках» информация о формировании всех видов прибыли на предприятии.

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 г. № 50 «Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов

бухгалтерского учета» (в от № 46 от 30.06.2014 г.) [32], устанавливается единый порядок применения Типового плана счетов бухгалтерского учета и отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета для организаций (за исключением банков, небанковских кредитно-финансовых организаций, бюджетных организаций) в том числе по отражению на счетах бухгалтерского учета всех видов финансовых результатов. Так, например, согласно Типового плана счетов бухгалтерского учета конечный финансовый результат отражается на счете 99 «Прибыли и убытки».

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 10.12.2013 г. № 80 «Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки» [33], определяется правила бухгалтерского учета активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов при изменениях учетной политики, изменениях в учетных оценках, исправлении ошибок и раскрытия информации о них в бухгалтерской отчетности организаций».

Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации» устанавливает основы формирования (выбора и обоснования) и раскрытия (придания гласности) учетной политики организации. Что касается финансовых результатов, то в учетной политике приводятся способы ведения бухгалтерского учета финансовых результатов, организации документооборота, системы регистров бухгалтерского учета по финансовым результатам и др.

Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 24.03.2011 г. № 360 «Об утверждении перечня первичных учетных документов» (в ред. от 30.09.2011 г. № 1306) [31] утверждена часть первичных документов, обязательных к применению.

Постановлением установлены формы первичных учетных документов по учету выручки, расходов по текущей деятельности, доходов и расходов по прочей, инвестиционной и финансовой деятельности, на основании которых формируются в дальнейшем отчетность о финансовых результатах на предприятии.

Приказом Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 01.07.2011 г. № 268 «Об установлении примерных форм учетных документов для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции и продукции рыбоводства, и Инструкции о порядке применения и заполнения примерных форм учетных документов для сельскохозяйственной продукции и продукции рыбоводства» [41], устанавливаются: примерные формы учетных документов для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство

сельскохозяйственной продукции и продукции рыбоводства; Инструкция о порядке применения и заполнения примерных форм учетных документов для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции и продукции рыбоводства; бланки форм, изготовленные в соответствии с постановлением Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 22 ноября 2005 г. № 69 «Об утверждении форм первичных документов бухгалтерского учета для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции, и Инструкции о порядке применения и заполнения форм первичных документов бухгалтерского учета для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции» в том числе и по отражению хозяйственных операций по финансовым результатам в учете.

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12 февраля 2018 г. № 13 «О единоличном составлении первичных учетных документов и признании утратившим силу постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 21 декабря 2015 г. № 58» [40], устанавливается, что первичный учетный документ, подтверждающий совершение хозяйственной операции, может быть составлен участником хозяйственной операции единолично в следующих случаях: выполнения работ (оказания услуг) по публичному договору, заключенному подрядчиком (исполнителем) и заказчиком в письменной форме, в котором предусмотрено оформление первичных учетных документов, подтверждающих выполнение работ (оказание услуг), единолично; временного владения и пользования или временного пользования имуществом по договору аренды (временного владения и пользования имуществом по договору финансовой аренды (лизинга), заключенному арендодателем (лизингодателем) и арендатором (лизингополучателем) в письменной форме, в котором предусмотрено оформление первичных учетных документов, подтверждающих временное владение и пользование или временное пользование имуществом, единолично; купли-продажи товарно-материальных ценностей, выполнения работ и оказания услуг через автозаправочные станции. Это касается также оформления информации о получении доходов и понесения расходов в разрезе разных видов деятельности организации.

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 08 августа 2018 г. № 55 «О дате совершения отдельных хозяйственных операций» [38], устанавливается, что: датой совершения хозяйственной операции является: при оказании услуги, результаты которой заказчик может использовать по мере ее осуществления в течение срока действия договора, заключенного

исполнителем и заказчиком в письменной форме: последний календарный день каждого месяца оказания услуги и последний день оказания услуги - если срок действия договора превышает один месяц; последний календарный день месяца начала оказания услуги и (или) день завершения оказания услуги - если срок действия договора не превышает один месяц; при выполнении работы (этапа работы), оказании услуги (этапа услуги), результат которой не может быть использован заказчиком до завершения выполнения работы (этапа работы), оказания услуги (этапа услуги), за исключением случаев, установленных законодательством: день завершения выполнения работы (этапа работы), оказания услуги (этапа услуги), указанный в первичном учетном документе, если указание этой даты в первичном учетном документе предусмотрено договором, заключенным подрядчиком (исполнителем) и заказчиком в письменной форме; день завершения приемки работы (этапа работы), услуги (этапа услуги), указанный в первичном учетном документе, если указание этой даты в первичном учетном документе предусмотрено договором, заключенным подрядчиком (исполнителем) и заказчиком в письменной форме и т.д. Такие моменты очень важны при определении момента факта отгрузки продукции, оказания услуг либо получения доходов от финансовой деятельности (понесения расходов).

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.12.2016 г. № 104 «Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность» (в ред. от 06.03.2018 г. № 16) [34], установлены формы бухгалтерской отчетности: бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет об изменении капитала, отчет о движении денежных средств, отчет о целевом использовании полученных средств, утверждена Инструкция о порядке составления бухгалтерской отчетности. Согласно данного нормативно-правового акта регулируются особенности отражения в отчетности информации о полученных доходах и понесенных расходах от текущей, финансовой и инвестиционной деятельности.

Налоговый Кодекс (Общая часть) (в ред. Закона Респ. Беларусь от 30.12.2018 г. № 159-3) [26] и Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть): Закон Республики Беларусь от 29 декабря 2009 г. № 71-3 в редакции в ред. Закона Республики Беларусь от 30.12.2018 г. № 159-3 [27], устанавливает систему налогов, сборов (пошлин), взимаемых в республиканский и местные бюджеты, основные принципы налогообложения в Республике Беларусь, регулирует властные отношения по установлению, введению, изменению, прекращению действия налогов, сборов (пошлин) и отношения, возникающие в процессе исполнения налогового обязательства,

осуществления налогового контроля, обжалования решений налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц, а также устанавливает права и обязанности плательщиков налогов, сборов (пошлин), налоговых органов и других участников налоговых отношений.

Налоговым Кодексом Республики Беларусь «Особенная часть» ответственность налогоплательщиков за нарушение налогового законодательства в том числе и по налогообложению прибыли, как основного финансового результата от реализации продукции (товаров, работ, услуг), инвестиционной и финансовой деятельности.

Гражданский Кодекс Республики Беларусь: Закон Республики Беларусь от 07.12.1998 г., № 218-З (в ред. от 04.05.2019 г. №185-З) [8], определяет правовое положение участников гражданского оборота, основания возникновения и порядок осуществления права собственности и других вещных прав, прав на результаты интеллектуальной деятельности, регулирует отношения между лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность, или с их участием, договорные и иные обязательства, а также другие имущественные и связанные с ними личные неимущественные отношения.

В части организации учета финансовых результатов Гражданский Кодекс Республики Беларусь регулирует отношения между отдельными юридическими лицами и гражданами в том числе по сделкам по реализации продукции (работ, услуг).

Инструкцией по бухгалтерскому учету доходов и расходов от 30.09.2011 г. № 102 (в ред. от 01.01.2019 г. № 74) [19] определяется порядок формирования в бухгалтерском учете информации о доходах и расходах в организациях и устанавливает правила для отражения в бухгалтерском учете порядка формирования и учета финансового результата от текущей деятельности и прочих доходов и расходов.

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.10.2014 г. № 69 «Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют» (в ред. от 01.01.2018 г. № 23), определяется порядок отражения в бухгалтерском учете выраженной в иностранной валюте стоимости активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов и разниц, возникающих при пересчете выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств в официальную денежную единицу Республики Беларусь, в организациях. Так, выраженная в иностранной валюте сумма доходов от реализации продукции (товаров, работ, услуг) и стоимость относящейся к этим доходам дебиторской задолженности (при ее наличии) отражаются в бухгалтерском учете в белорусских рублях по официальному курсу на: дату совершения

хозяйственной операции, если не был получен аванс в иностранной валюте; на дату (даты) получения аванса в иностранной валюте, если был получен аванс в иностранной валюте в размере полной суммы доходов; на дату (даты) получения аванса в иностранной валюте в части суммы доходов, приходящейся на аванс, и дату совершения хозяйственной операции в части суммы доходов, не приходящейся на аванс, если был получен аванс в иностранной валюте в размере частичной суммы доходов. Порядок определения суммы доходов от реализации каждой единицы (части) товаров в данном случае закрепляется в положении об учетной политике организации.

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 июня 2016 г. № 58 «Об установлении форм товарно-транспортной накладной, товарной накладной и утверждении Инструкции о порядке заполнения товарно-транспортной накладной, товарной накладной» (в ред. от 01.01.2019 г. № 26) утверждаются формы первичных учетных документов ТТН-1 и ТН-2, утверждена Инструкция по заполнению форм первичных учетных документов ТТН-1 «Товарно-транспортная накладная» и ТН-2 «Товарная накладная» в целях отражения информации по реализации продукции, основных средств покупателям в части дальнейшего отнесения к выручке предприятия.

Постановлением Министерства Республики Беларусь от 30.04.2012 г. № 25 (в ред. 30.11.2018 г. № 73) «О некоторых вопросах бухгалтерского учета» утверждается инструкция по учету долгосрочных активов, предназначенных для реализации, утв. Постановлением [39], определяется порядок формирования в бухгалтерском учете информации о долгосрочных активах, предназначенных для реализации, в организациях (за исключением банков, небанковских кредитно-финансовых организаций, бюджетных организаций). Этим нормативно-правовым актом регулируется порядок отражения в бухгалтерском учете реализации основных средств, бывших в употреблении на предприятии и порядка формирования финансового результата от таких операций в учете.

Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 29.03.2018 г. (в ред. от 31.03.2020 г. № 99) «Об утверждении Инструкции о порядке предоставления денежных средств в форме кредита и их возврата (погашения)» [42], определяется порядок и условия предоставления банками и небанковскими кредитно-финансовыми организациями денежных средств в форме кредита и их возврата (погашения) на основании кредитного договора или иного договора, содержащего существенные условия кредитного договора. Также что касается учета финансовых результатов в организациях ею регулируется порядок отражения процентов.

Письмо Национального банка Республики Беларусь от 16 марта 2018 г. № 04-16/278 «О вкладах и депозитах» [36], согласно которого Национальный банк устанавливает порядок начисления процентов по вкладам и депозитам.

Указом Президента Республики Беларусь «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь» от 16 октября 2009 г. № 510 (в ред. от 31.12.2019 г. № 499) [52] утверждается в целях совершенствования контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь, определения единого порядка ее проведения, создания дополнительных условий для развития эффективных форм хозяйствования. Также кроме всего прочего утвержден порядок проведения контроля правильности начисления налогов из прибыли, выручки.

Инструкцией по инвентаризации активов и обязательств, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.11.2007 г. № 180 (в ред. от 22.04.2010 № 50) устанавливается единый порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организаций, ведущих в соответствии с законодательством бухгалтерский учет, оформления результатов инвентаризации и отражения их в бухгалтерском учете в том числе и по задолженности покупателей за поставленную им продукцию, оказанные услуги [20].

Законом Республики Беларусь от 12.07.2013 г. № 56-3 «Об аудиторской деятельности» (в ред. от 18.07.2019 г. № 229-3) [17] определяется правовые основы аудиторской деятельности по проведению аудита бухгалтерской и (или) финансовой отчетности и оказанию иных аудиторских услуг, а также регулирует отношения, возникающие в процессе осуществления такой деятельности. Что касается учета финансовых результатов этим Законом определяется порядок проведения аудита правильности организации отражения финансовых результатов в учете и правильности исчисления налогов из полученных доходов на предприятиях.

В заключение раздела следует отметить, что в Республике Беларусь утверждено огромное количество нормативно-правовых актов, регулирующих учет и формирование финансовых результатов. И хотя они разъясняют, как вести учет, очень часто в данных нормативных актах присутствуют непонятные моменты, требующие дополнительных разъяснений. Плюс ко всему этому практически ежегодно в нормативно-правовые акты вносятся дополнения и изменения, либо издаются новые постановления, указы и т.д. В связи с этим необходимым видится реформирование системы бухгалтерского учета Республики Беларусь с целью приближения ее к международным стандартам.

Таким образом, на основе вышепредставленных нормативно-правовых актов, регулирующих учет финансовых результатов в целом, так и конкретно по

отдельным отраслям в сельскохозяйственной организации, происходит организация учета и внутрихозяйственного контроля на предприятии.

1.4 Актуальные вопросы учета и анализа финансовых результатов

Основной целью деятельности любого коммерческого предприятия в условиях рыночной экономики, также как и предприятий АПК является получение прибыли.

Само экономическое содержание прибыли, по мнению Г. В. Савицкой, заключается в том, что она является основным источником прироста собственного капитала предприятия (чистых активов), характеризующих его финансовые результаты деятельности. Исходя из этого, «прибыль – это часть добавленной стоимости, которую непосредственно получают предприятия после реализации продукции как вознаграждение за вложенный капитал и риск предпринимательской деятельности» [46].

Количественно прибыль представляет собой разность между совокупными доходами (после уплаты налога на добавленную стоимость, акцизного налога и других отчислений из выручки в бюджетные и внебюджетные фонды) и совокупными расходами отчетного периода. Источниками формирования прибыли предприятия являются прибыль от основной, инвестиционной, финансовой деятельности, а также прибыль, полученная в результате чрезвычайных обстоятельств.

Напротив, по мнению А. С. Головачева, «прибыль, как экономическая категория, представляет собой производственно-экономические отношения между структурными подразделениями предприятия и между его персоналом по поводу производства (формирования), распределения и использования прибыли как чистого дохода предприятия на вложенный капитал. При этом прибыль не является гарантированным доходом предпринимательской деятельности и вложения капитала в тот или иной вид бизнеса. Она является только результатом научно обоснованного управления формированием прибыли и успешного осуществления бизнеса.

Соответственно, по мнению Зайцевой Д.В. и Самусевой Л.В. [16, с. 134] прибыль выступает показателем эффективности производства и управления, является основой экономического и социального развития предприятия, основным источником самофинансирования, осуществления инновационной и

инвестиционной деятельности, решения различных проблем социально-экономического развития предприятия.

Но в организациях АПК, по мнению Шипко С.Ф. и Сидоренко А.Г. [58, с. 145], существуют проблемы признания доходов и расходов от сельскохозяйственной деятельности при переходе к МСФО.

Как известно, доходы и расходы в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на: доходы и расходы по текущей деятельности; доходы и расходы по инвестиционной деятельности; доходы и расходы по финансовой деятельности. Определение доходов и расходов, их классификация соответствуют международным стандартам.

Но отражение в отчетности информации о доходах и расходах от сельскохозяйственной деятельности и имеет свои особенности. МСБУ (IAS) 41 «Сельское хозяйство» устанавливает методологию и порядок учета, представления финансовой отчетности и раскрытия информации о сельскохозяйственной деятельности. Данный стандарт, безусловно, заинтересует бухгалтеров сельскохозяйственных предприятий агропромышленного комплекса и других организаций, имеющих подсобное сельское хозяйство. Сельскохозяйственная деятельность в стандарте определяется как управление биотрансформацией растений и животных, называемых обобщенно «биологическими активами», с целью получения сельскохозяйственной продукции, продажи соответствующих биологических объектов или производства дополнительных биологических активов. [58, с. 146]

Доходы от сельскохозяйственной деятельности складываются из справедливой стоимости биологических активов и сельскохозяйственной продукции, рассчитанной в момент их признания в учете, а также из измененной Доходом сельскохозяйственных организаций считаются также государственные субсидии, относящиеся к биологическим активам, отражаемым по справедливой стоимости, не ограниченные никакими условиями, в том отчетном периоде, в котором они признаются подлежащими получению. Расходы на сельскохозяйственную деятельность состоят из стоимости израсходованных материальных запасов, расходов на оплату труда, амортизационных отчислений и прочих операционных расходов к которым относятся общепроизводственные затраты, имеющие место в данном отчетном периоде. Расходы на сельскохозяйственную деятельность не корректируются на изменение затрат в незавершенном производстве и в остатках готовой продукции. В МСБУ(IAS)-41 сказано, что прибыли или убытки, возникающие при первоначальном признании биологического актива, а также от изменения справедливой стоимости биологического актива, следует учитывать при

определении чистой прибыли или убытка за период, в котором они имели место. Оценка влияния биотрансформации на результаты сельскохозяйственной деятельности наиболее достоверна при учете изменения справедливой стоимости биологических активов. Изменение справедливой стоимости биологических активов непосредственно связано с ожидаемыми экономическими выгодами организации. Наоборот, операции, направленные на осуществление биотрансформации и оцениваемые через расходы организации, очень часто имеют отдаленное отношение к биотрансформации, слабо коррелируют с ожидаемыми экономическими выгодами. [58, с. 147]

Но и отказ от предоставления такой информации нежелателен, так как она позволяет оценивать и анализировать текущие и перспективные денежные потоки сельскохозяйственной организации и более четко представлять будущие финансовые результаты и финансовое состояние организации. Информация об изменении физических свойств биологических активов, раскрываемая в отчетности отдельно от информации об изменении рыночных цен на них, позволяет оценить результаты сельскохозяйственной деятельности за отчетный период и перспективы на будущее. В современных условиях не все организации АПК могут проводить оценку по справедливой стоимости. [58, с. 147]

По мнению Д.С. Гужовой, Л.А. Самусевой [10, с. 77] прибыль в экономике коммерческой организации является основным оценочным показателем финансовых результатов, источником финансирования и образования фондов. Размер прибыли организации позволяет судить об успешности управления процессами производства и реализации продукции, работ, услуг, формирования и использования денежных доходов, обеспечения кругооборота средств в производственном процессе, а также взаимодействия субъекта с другими организациями, бюджетом.

Исходя из этого, максимизация прибыли и поиск резервов ее увеличения являются важными задачами в деятельности любого субъекта хозяйствования. В основе решения указанных задач лежит анализ финансовых результатов, факторов и резервов их повышения. Обязательным элементом аналитической работы должно быть проведение факторного анализа наиболее значимых видов прибыли с использованием различных моделей. [10, с. 77]

Факторный анализ прибыли от реализации согласно точки зрения Д.С. Гужовой и Л.А. Самусевой необходимо проводить с использованием двух моделей. [10, с. 78]

Первая модель основана на методике Ю. Ю. Королева, учетными факторами в которой выступают объем реализованной продукции, работ, услуг; структура и ассортимент реализованных товаров; полная себестоимость, в т. ч.

производственная себестоимость, управленческие расходы и расходы на реализацию; цены на реализованные товары, работы, услуги. [10, с. 78]

Согласно второй модели, факторный анализ проведен с использованием метода абсолютных разниц и определения размера влияния каждого из представленных показателей на изменение прибыли (убытка) от реализации продукции, работ, услуг. В этом варианте изменения прибыли определялись в зависимости от уровня валовой прибыли в выручке от реализации продукции, работ, услуг; удельного веса расходов (себестоимости реализованной продукции) в выручке от реализации продукции, работ, услуг; выручки от реализации продукции, работ, услуг. [10, с. 78]

В тоже время Серов И.Н. и Солович Е.А. [47, с. 107] считают, что только многомерный сравнительный анализ необходим для комплексной оценки результатов хозяйствования производственных подразделений, предприятий и т. д. Такая задача встает всегда, когда надо дать обобщающую рейтинговую оценку результатам хозяйствования нескольких предприятий. Это делают вышестоящие органы управления, а также инвесторы для оценки степени финансового риска. [47, с. 108]

Комплексная оценка хозяйственной деятельности представляет собой характеристику деятельности предприятия, полученную в результате изучения совокупности показателей, которые определяют большинство экономических процессов и содержат обобщающие данные о результатах производства. Очевидно, чем больше показателей будет использовано для комплексной оценки, тем более правильными будут выводы анализа. Но стремиться к этой цели нужно очень осторожно, потому что увеличение количества показателей усложняет методику рейтинговой оценки и делает ее менее эффективной. [47, с. 107]

Еще необходимо, чтобы в основе построения рейтинга должна быть положена стандартизация показателей посредством расчета стандартизированных коэффициентов возведения их в квадрат и определения рейтинговой оценки (R_j) путем суммирования квадратов стандартизированных коэффициентов по строкам. [47, с. 109]

Шостко И.А. [59, с. 338] полагает, что резервы увеличения суммы прибыли необходимо определять по каждому виду продукции. Так, например, источниками резервов увеличения производства продукции растениеводства являются увеличение урожайности и расширение посевной площади. По продукции животноводства определяется повышение продуктивности животных и увеличение поголовья стада. Так, рост урожайности культур возможен за счет более сбалансированного внесения удобрений, улучшения севооборотов. Продуктивность животных возрастет за счет оптимизации

рационов кормления и обновления породного состава животных. При этом стоит отметить, что для подсчета резервов не следует брать данные по убыточным для хозяйства видам продукции.

При этом основными мероприятиями по освоению возможных резервов должны стать:

- 1) Выведение высокоурожайных сортов сельскохозяйственных культур и повышение генетического потенциала скота;
- 2) Работы в области совершенствования техники, технологии и организации производства – максимальная интенсификация производства, опережающий рост объема товарной продукции по сравнению с ростом производственных расходов;
- 3) Активное применение методов управления затратами, которые заключаются в детальном анализе затрат на производство и реализацию продукции и применением системы поощрений и взысканий (прежде всего материальных) за отклонение фактических показателей от плановых; [59, с. 339]
- 4) Анализ эффективности сбыта продукции, которая зависит от специфических свойств самого товара); место и значение продукта в обеспечении продовольственной безопасности, наличие мощностей по переработке и складских помещений; транспортные возможности и т. д.;
- 5) Пересмотр производственной программы предприятия – реализацию убыточных видов продукции необходимо сократить или перенаправить ее по другим каналам сбыта;
- 6) Внедрение усовершенствованной системы планирования и обоснования возможных показателей производственно-финансовой деятельности организации на основе проведения глубокого анализа достигнутых в предыдущие годы результатов, а также построение трендовых значений на их основе. [59, с. 340]

Данные мероприятия, по мнению Шостко И.А., позволят скорректировать показатели финансовых результатов на предприятиях АПК с учетом выявленных резервов.

По результатам исследования экономической сущности финансовых результатов деятельности организации и порядка их формирования были сделаны следующие выводы:

- 1) Финансовый результат представляет собой итог хозяйственной деятельности, выраженный в денежной форме. Он выражается приростом или уменьшением стоимости собственного капитала организации, образовавшейся в процессе ее предпринимательской деятельности за отчетный период. Финансовый результат включает финансовый результат от обычных видов

деятельности организаций, финансовый результат от прочих видов деятельности, финансовый результат от инвестиционной деятельности и финансовый результат от финансовой деятельности. Основную часть прибыли (убытка) организация получает от продажи готовой продукции, товаров, работ и услуг. Финансовый результат от их продажи определяется как разница между выручкой от продажи продукции (работ, услуг) без НДС, акцизов, экспортных пошлин и других вычетов, предусмотренных законодательством, и затратами на ее производство и реализацию.

2) Финансовый результат от реализации продукции (работ, услуг) определяется как разница между выручкой от реализации продукции (работ, услуг) без НДС и акцизов и затратами на производство и реализации этой продукции (работ, услуг), включаемыми в себестоимость продукции и учитываемых при определении налогооблагаемой прибыли.

ГЛАВА 2

ХАРАКТЕРИСТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ И ОЦЕНКА ЭКОНОМИКО-ФИНАНСОВОЙ УСТОЙЧИВОСТИ УО СПК «Путришки»

Учебно-опытный сельскохозяйственный производственный кооператив «Путришки» (сокращенно УОСПК «Путришки») зарегистрирован в Едином государственном регистре юридических лиц и индивидуальных предпринимателей (ЕГР) 27.02.1992 г.

Специализацией кооператива является выращивание и продажа элитных семян различных зерновых культур, которые в дальнейшем успешно используются многочисленными СПК не только района и области, но и всей республики.

Учебно-опытный сельскохозяйственный производственный кооператив «Путришки» был основан 15 марта 1940 г., когда Совет Народных Комиссаров БССР принял постановление об организации на базе помещичьих имений совхоза. В то время это был совхоз «Станиславово». В 1951 г. совхоз «Станиславово» был переименован в учебно-опытное хозяйство «Станиславово», в феврале 1968 г. в учебно-опытное хозяйство «Принеманский», в январе 1992 г. в учебно-опытный учхоз «Принеманский», и лишь в июне 2003 г. он приобретает статус учебно-опытного сельскохозяйственного кооператива «Путришки».

С 1951 г. и по настоящее время УО СПК «Путришки» является учебно-производственной базой Гродненского государственного аграрного университета. Ежегодно студенты посещают хозяйство во время прохождения производственной практики, практических занятий, а также оказывают помощь в период уборки урожая зерновых культур, картофеля и плодов.

Организационная структура УО СПК «Путришки» включает два, примерно одинаковых по размерам, сельскохозяйственных производственных участка: Путришки и Каменная Русота. На территории сельскохозяйственного производственного участка Путришки расположены 2 молочно-товарные фермы – Путришки и Заболоть, центральный зерносклад, а также центральная ремонтная мастерская. На территории производственного участка Каменная Русота имеется одна молочно-товарная ферма – Каменная Русота, три зерносклада и ремонтная мастерская. Также в хозяйстве имеется автопарк, коммунальное, водное хозяйство, нефтехозяйство и некоторые другие.

Организационная структура УО СПК «Путришки» – трехступенчатая.

Первый уровень управления – это руководство первичными подразделениями основного, вспомогательного и обслуживающих производств. Вторая ступень включает в себя управление цехами, которое осуществляют главные специалисты (руководители цехов). Третья ступень – председатель СПК, который находится на самой высокой ступени управления, и который разрабатывает и принимает решения, конкретизируемые и осуществляемые руководителями более низких ступеней. В этом случае речь идет о линейном управлении, преимуществами которого являются простота организационных форм и четкость взаимосвязей.

К числу недостатков данного типа организационной структуры управления можно отнести высокую степень бюрократизации деятельности отдельных звеньев управления и длинную цепь организационного воздействия от руководителя до конечного исполнителя.

Качественный состав работников аппарата управления УО СПК «Путришки» находится на высоком уровне, т.к. 75% работников имеют среднее специальное и высшее образование, и у многих высокий стаж работы.

В СПК имеется планово-экономическая служба, представленная главным экономистом и экономистом. Бухгалтерия хозяйства представлена главным бухгалтером, заместителем главного бухгалтера, бухгалтером по животноводству, бухгалтером по растениеводству, бухгалтером МТП, бухгалтером автопарка, кассиром, ведущим бухгалтером по заработной плате.

В соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» ведение бухгалтерского учета в УО СПК «Путришки» осуществляется согласно учетной политике (Приложение А), принятой на предприятии. В учетной политике утверждаются:

- выбранные организацией варианты учета и оценки объектов учета;
- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- методы оценки активов и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;

- порядок контроля над хозяйственными операциями;

План счетов (Приложение Б) бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности УО СПК «Путришки» предусматривает рабочий план счетов, который содержит полный перечень синтетических и аналитических счетов, включая субсчета, необходимых для ведения бухгалтерского учета.

График документооборота (Приложение В) УО СПК «Путришки» – это индивидуально разработанная схема взаимодействия всех его подразделений от момента создания (получения) документа его передачи в архив.

Рационально организованный документооборот предполагает наличие минимального разрыва во времени между совершением хозяйственной операции и получением необходимых обобщенных сведений. Это достигается как применением специальных способов и средств сбора и передачи информации к месту ее обработки, так и предварительным планированием документооборота.

Учет в организации осуществляет бухгалтерия УОСПК «Путришки». Ее деятельность регламентирована Положением о бухгалтерии (Приложение Г). Бухгалтерия является самостоятельным структурным подразделением и подчиняется правлению кооператива. Бухгалтерия возглавляется главным бухгалтером, назначаемым на должность решением правления кооператива.

В своей работе бухгалтерия руководствуется законодательными актами Республики Беларусь, постановлениями правительства Республики Беларусь, республиканских органов государственного управления, Национального банка Республики Беларусь, решениями органов местного управления, решениями правления кооператива. Письменные распоряжения главному бухгалтеру по оплате счетов кооператива даются председателем кооператива на счет-фактурах, полученных от поставщиков товаров, работ, услуг, а в период отсутствия председателя кооператива – распоряжения по оплате счетов дает заместитель председателя кооператива.

Штат сотрудников бухгалтерии, численность которых зависит от объема бухгалтерской работы и уровня автоматизации бухгалтерского учета, фиксируется в штатном расписании, утверждаемом руководителем предприятия.

Обязанности, права и обязанности каждого работника бухгалтерии определяются должностными инструкциями, разработанными главным бухгалтером. (Приложение Д, Ж).

Главный бухгалтер назначается на должность и освобождается от должности руководителем организации в соответствии с ее учредительными

документами. Прием и сдача дел по назначению и увольнению главного бухгалтера оформляются актом. В функции главного бухгалтера входят:

- управление бухгалтерским учетом как структурной единицей;
- постановка и ведение бухгалтерского учета;
- формирование учетной политики – подготовка и своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской и налоговой отчетности.

Далее охарактеризуем организацию бухгалтерского учёта и внутрихозяйственного контроля в УО СПК «Путришки» в таблице 2.2.

Таблица 2.1 - Организационные аспекты бухгалтерского учета в УОСПК «Путришки»

Организационный аспект	Да/нет	Пояснения
Наличие подразделения по ведению бухгалтерского учета	Да	Бухгалтерия
Ответственное лицо за организацию бухгалтерского учета	Да	Потапович Е.А.
Ответственное лицо за ведение бухгалтерского учета	Да	Потапович Е.А.
Форма организации бухгалтерского учета	Да	централизованная
Структура бухгалтерии	Да	Вертикальная
Наличие положения о бухгалтерии	Да	Приложение Г
Форма бухгалтерского учета	Да	Журнально-ордерная с использованием программных комплексов для обработки первичной документации и расчетов по оплате труда
Наличие должностных инструкций бухгалтеров	Да	Приложение Д,Ж
Наличие положения об учетной политике	Да	Приложение А
Наличие рабочего плана счетов	Да	Приложение Б
Наличие плана-графика документооборота	Да	Приложение В
Наличие порядка проведения инвентаризации активов и обязательств	Да	Приложение К

Примечание. Источник - собственная разработка на основании приложений А,Б,В,Г, Д,Ж,К

Как видим из таблицы 2.1 в УОСПК «Путришки» имеются в наличии все необходимые организационные документы для организации эффективного бухгалтерского учета на предприятии в соответствии с законодательством

Республики Беларусь.

Ведение бухгалтерского учета в кооперативе осуществляется по журнально-ордерной форме учета с использованием программного комплекса автоматизации учета и отчетности «НИВА-СХП», расчеты с персоналом по оплате труда осуществляются с использованием программного комплекса «Лира».

ТПК «НИВА» имеет многооконный пользовательский интерфейс. Однородная информация, такая как, например, список компаний, платежных документов или хозяйственных операций, располагается в отдельных окнах, называемых так же окнами (экранными формами) просмотра. Существует несколько базовых (абстрактных) типов окон просмотра, от которых наследуются окна для отображения объектов конкретного типа. Основными базовыми типами окон просмотра являются: простое окно с таблицей; окно с двумя таблицами для отображения данных, связанных с помощью связи мастер-дитэйл. Такие окна бывают в вертикальном или горизонтальном исполнении; окно с деревом и таблицей для отображения связанных данных.

Основными справочниками, используемыми в системе, являются справочники ТМЦ, единицы измерения, налоги, клиенты, сотрудники, подразделения и др.

Подсистемы ТПК «НИВА» включают: «Учет основных средств и нематериальных активов», «Учет производственных запасов и готовой продукции», «Учет животных на выращивании и откорме», «Учет денежных средств и расчетных операций», «Учет труда, заработной платы и кадров», «Учет затрат на производство сельскохозяйственной продукции», «Учет финансовых результатов и отчетности».

Отчеты формируются в специальной подсистеме «Отчеты», а отражение данных по счетам бухгалтерского учета происходит в подсистеме «Разноска по счетам».

В таблице 2.2 приведены сведения об автоматизации бухгалтерского учета в 2019 г.

Таблица 2.2 - Автоматизация бухгалтерского учета в УОСПК «Путришки» в 2019 году

Наименование показателя	Всего, единиц
Наличие персональных электронно-вычислительных машин, всего	25
в том числе: в бухгалтерии организации	10
Наличие локальной вычислительной сети(ЛВС) организации	1
Наличие доступа к сети Интернет	1

Продолжение таблицы 2.2

Наличие полной автоматизации всех участков учета	0
Наличие автоматизации отдельных участков	2
Для автоматизации учетно-экономических и управленческих задач используется прикладное программное обеспечение	
ТПК «Нива»	1

Примечание. Источник - собственная разработка по данным ф. № 75-АПК (Приложение Ж).

Таким образом ТПК «НИВА» является типовым программным комплексом автоматизации бухгалтерского и производственного (оперативного) учета и отчетности сельскохозяйственной организации. Этот программный продукт представляет собой комплекс программных средств, относящийся к классу типовых проектных решений, на базе которого создается полнофункциональная масштабируемая автоматизированная система управления сельскохозяйственной организацией.

Численность бухгалтерии устанавливается штатным расписанием. В штатном расписании указаны: наименование структурного подразделения, классификация (разряд, класс, категория), количество штатных единиц, тарифный коэффициент по Единой тарифной сетке работников Республики Беларусь, месячные должностные оклады (ставки) в рублях. В соответствии с отчетом об автоматизации бухгалтерского учета и составе бухгалтерских кадров в УО СПК «Путришки» работают 10 бухгалтеров: высшее образование имеет 9 бухгалтеров, 1 бухгалтера имеет средне специальное образование.

В таблице 2.3 приведены сведения о численности и структуре работников бухгалтерии УОСПК «Путришки» в 2019 г.

Таблица 2.3 – Численность и структура работников бухгалтерии УОСПК «Путришки» в 2019 году

Наименование показателя	Всего, человек	Структура, %
Численность работников бухгалтерии:	10	100
по штату	10	100
фактически	10	100
из них имеют:		
высшее образование	9	90,00
среднее специальное образование	1	10,00
Из общего числа работников бухгалтерии:	1	х
главных бухгалтеров:		
по штату	1	

Продолжениетаблицы2.3

фактически	1	
из них имеют:		
высшее образование	1	
среднее специальное образование	0	
Численность работников бухгалтерии, повысивших квалификацию:		7
на семинарах		6
на курсах		1

Примечание. Источник - собственная разработка на основании приложения

Как видно из таблицы 2.3, в 2019 г. численность работников бухгалтерии составила 10 человек фактически, при необходимом количестве 10 человек – по штату, что говорит об укомплектованности бухгалтерской службы предприятия. Из них 90,0% имеют высшее образование. Шесть работников бухгалтерии за 2019 г. повысили свою квалификацию на семинарах по бухгалтерскому учету и один на курсах.

В УОСПК «Путришки» разработано и утверждено председателем кооператива Положение о внутривозрастном контроле» (Приложение К). Данное положение разработано в соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 25.05.2000 г. № 293 «О мерах по усилению ведомственного контроля в Республике Беларусь» в целях усиления оперативного контроля за деятельностью производственных подразделений сельскохозяйственных предприятий, успешного их функционирования и увеличения производства продукции и снижения ее себестоимости.

Внутривозрастный контроль в УОСПК «Путришки» представляет собой составную часть ведомственного контроля, который осуществляется ежедневно и непрерывно всеми должностными лицами предприятия в пределах их компетенции за обеспечением сохранности имущества, выявлением внутривозрастных резервов, устранением причин и условий, способствующих хищениям и бесхозяйственности, целевым использованием средств, соблюдением законности при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности.

Ответственность за состояние внутривозрастного контроля в организации возложено на председателя кооператива, а организатором внутривозрастного контроля является главный бухгалтер.

Задачами внутривозрастного контроля на предприятии являются:

1. Систематическая проверка всеми должностными лицами в пределах их компетенции использования производственных ресурсов, денежных средств,

сохранности, государственной собственности юридических лиц;

2. Соблюдение установленной технологии производства, внедрение передовых приемов возделывания сельскохозяйственных культур, повышения продуктивности животных, сохранности поголовья скота, выполнения договорных обязательств;

3. Контроль за соблюдением действующего законодательства;

4. Выявление нарушений и недостатков, их устранение;

5. Привлечение виновных к ответственности и возмещения ими причиненного ущерба, предотвращения повторных нарушений.

В осуществлении внутрихозяйственного контроля в УОСПК «Путришки» принимают участие счетные работники, члены ревизионных комиссий, а также руководители служб и подразделений, главные специалисты в соответствии с утвержденными должностными инструкциями.

В таблице 2.4 даны сведения об организационных аспектах внутрихозяйственного контроля в УОСПК «Путришки».

Таблица 2.4 - Организационные аспекты внутрихозяйственного контроля в УОСПК «Путришки»

Организационный аспект	Да/нет	Пояснения
Наличие подразделения по осуществлению внутрихозяйственного контроля	Нет	Нет выделенного отдельного структурного подразделения
Ответственное лицо за организацию внутрихозяйственного контроля	Да	Председатель кооператива В.И. Петрушкевич
Ответственное лицо за осуществление внутрихозяйственного контроля	Да	Главный бухгалтер Е.А. Потапович
Наличие положения о внутрихозяйственном контроле	Да	-
Наличие плана контрольных мероприятий по внутрихозяйственному контролю	Нет	-
Основной способ (прием) контроля	-	Методы документального и фактического контроля

Примечание. Источник - собственная разработка. на основе приложения К

Из таблицы 2.4 видим, что в кооперативе достаточно внимания уделяется внутрихозяйственному контролю. В основном внутрихозяйственный контроль осуществляется за счет внутреннего контроля.

Исследовав состояние системы внутрихозяйственного контроля в УОСПК «Путришки» были выявлены его следующие особенности:

1. на предприятии в достаточной мере соблюдается контроль за

сохранностью и рациональным использованием материальных ресурсов, который достигается путем своевременного проведения инвентаризации материальных ценностей, установления оптимальных размеров партий готовой продукции и привлечении лиц к ответственности за причиненный ущерб;

2. наличествует контроль за соблюдением плана-графика документооборота, а также плана проведения инвентаризаций;

3. систематически проверяется документация хозяйственных операций и документооборот предприятия.

Одним из методов контроля сохранности имущества на предприятии является инвентаризация.

Анализируя систему внутрихозяйственного контроля можно сказать, что на предприятии имеется информационная система, с помощью которой происходит процесс контроля за объемом выпускаемой продукции по цехам и находящейся на складах. Среди негативных моментов можно отметить несвоевременная сдача бригадирами бригад и заведующими ферм отчетов в бухгалтерию, несвоевременное оформление договоров о полной материальной ответственности с кладовщиками складов готовой продукции, не всегда четко виден механизм формирования фактической себестоимости на отдельные виды продукции в учете предприятия.

Одно из важнейших условий успешного управления предприятием является его финансовый анализ, так как результаты деятельности организации зависят от эффективности использования финансовых ресурсов.

Для эффективного управления финансами необходимо систематически проводить финансовый анализ, основным содержанием которого является комплексное системное изучение финансового состояния предприятия и факторов на него влияющих.

Финансовое состояние предприятия характеризует его финансовые возможности для ведения непрерывной хозяйственной деятельности и функционирования в условиях рынка. Благополучное финансовое состояние способствует своевременному покрытию финансовых обязательств, а также стратегическому развитию.

Оценка финансового положения предприятия предполагает осуществление многостороннего финансового анализа следующих групп показателей:

- 1) Финансовый результат деятельности организации
- 2) Объем и структура имущества
- 3) Платёжеспособность (финансовая устойчивость, независимость и ликвидность баланса)
- 4) Эффективность использования основных и оборотных средств

Финансовые результаты предприятия в синтетической форме отражают итоги хозяйственной деятельности. Выступают они в виде абсолютной (прибыль или убыток) и относительной выделены.

Основные показатели развития предприятия УОСПК «Путришки» приведены в приложении Л

Анализируя данные таблицы 2.5 показатели объема производства продукции и выручки увеличивались с каждым годом и планируется в 2020 г. рост объема производства на 21,02%, хотя в 2018-2019 г. темпы роста были значительно меньше запланированного темпа роста. Темп роста себестоимости реализованной продукции планируется меньше темпа роста выручки, что позволит предприятию увеличить прибыль от реализации продукции, что будет достигнуто за счет проводимых мероприятий по экономии материальных ресурсов.

Из таблицы 2.5 видим, что показатели рентабельности продаж и реализованной продукции в 2018-2019 гг. снизились по основному виду деятельности. Это произошло из-за большего темпа роста себестоимости по сравнению себестоимости реализованной продукции и, соответственно, со снижением величины прибыли от реализации продукции. Только в 2020 г. планируется их рост за счет проведения соответствующих мероприятий.

Чистая прибыль на предприятии не распределяется и остается в составе нераспределенной прибыли на протяжении 2017-2019 г.

Рассматривая производительность труда работников как отношение выручки предприятия к численности его работников можно видеть ее значительный рост в 2019 г., хотя в 2020 г. планируется только небольшой прирост этого показателя.

Финансовое состояние организации и ее устойчивость в значительной степени зависит от того, каким имуществом она располагает, в какие активы вложен капитал, насколько оптимально их соотношение и какой доход они ей приносят.

Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами характеризует, какая часть оборотных активов сформирована за счет собственных средств организации, необходимых для ее финансовой устойчивости. Рассматривая его динамику за 2017-2020 гг. видим динамику незначительного роста в 2019 г. к 2017 г. (на 0,30).

Коэффициент текущей ликвидности характеризует общую обеспеченность организации собственными оборотными средствами для ведения хозяйственной деятельности и своевременного погашения срочных обязательств организации. Оптимальное значение коэффициента текущей

ликвидности 1,50. В нашем случае он больше нормативного значения и вырос в 2019 г. по сравнению с 2018 г., и в 2020 г. он запланирован на 0,2.

Коэффициент обеспеченности финансовых обязательств активами характеризует способность организации рассчитаться по своим финансовым обязательствам после реализации активов. Он остался в 2019 г. на уровне 2017 г. В 2020 г. показатель коэффициента обеспеченности финансовых обязательств активов планируется увеличение на 0,1.

Исходя из данных в таблице 2.5 видим, что кооператив в настоящее время достаточно внимания уделяет политике по энергосбережению т.е. темп энергосбережения составляет -5,5%.

Проведенное исследование показало, что организация бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля в основном соответствует законодательству Республики Беларусь. На предприятии используется журнально-ордерная форма бухгалтерского учета с помощью программного комплекса «НИВА-СХП» для обработки документации и для расчетов по оплате труда – программного комплекса «Лира». В результате анализа показателей хозяйственной и финансовой деятельности УОСПК «Путришки» было выяснено, что показатели рентабельности в 2020 г. планируется улучшить за счет повышения урожайности сельскохозяйственных культур, повышения продуктивности скотоводства и улучшения показателей эффективности использования трудовых ресурсов. Анализ показателей финансового состояния показал, что исследуемое предприятие является в достаточной степени финансово устойчивым т.к. коэффициенты оценки финансового состояния находятся выше нормативных значений.

ГЛАВА 3

СОСТОЯНИЕ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОРГАНИЗАЦИИ

3.1 Учет доходов и расходов по текущей деятельности

Согласно учетной политики (*Приложение В*) УОСПК «Путришки» доходами и расходами по текущей деятельности признаются в бухгалтерском учете в следующем порядке:

Доходами по текущей деятельности на УОСПК «Путришки» признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

1. организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;
2. сумма выручки может быть определена;
3. имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод предприятия.
4. право собственности (владения, пользования и распоряжения) на товар перешло от предприятия к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);
5. расходы, которые будут произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Расходы для определения финансового результата от текущей деятельности признаются в учете данной организации:

1. с учетом связи между произведенными расходами и поступлениями (соответствие доходов и расходов);
2. путем их обоснованного распределения между отчетными периодами, когда расходы обуславливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов и когда связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем;
3. по расходам, признанным в отчетном периоде, когда по ним становится определенным неполучение экономических выгод (доходов) или поступление активов;
4. независимо от того, как они принимаются для целей расчета налогооблагаемой базы;
5. когда возникают обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов.

На УОСПК «Путришки» реализация продукции ведется в соответствии с договорами поставки (*Приложение*) и планом отгрузки (*Приложение*). Эти договоры служат средством контроля за соблюдением условий, сроков, качества

поставок и своевременностью расчетов с покупателями. Контроль возложен на отдел сбыта предприятия, где ведется оперативный учет отгрузки и выполнения договоров поставки.

По окончании отчетного месяца УОСПК «Путришки» определяет результат своей хозяйственной деятельности. На основании утвержденной Учетной политики предприятия (*Приложение*) признание выручки от реализации продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг, выручки от реализации основных средств и иного имущества в данной организации осуществляется по методу начисления и отражается по мере отгрузки продукции и предъявления покупателю (заказчику) расчетных документов.

В процессе хозяйственной деятельности предприятие получает финансовый результат, который выражается прибылью или убытком. Большую часть прибыли (убытка) до налогообложения сельскохозяйственная организация получает от реализации продукции растениеводства и животноводства. Она представляет собой разницу между выручкой от реализации продукции по продажным ценам и их фактической реализованной себестоимостью с учетом расходов на реализацию продукции и налогов, уплачиваемых за счет реализации.

В бухгалтерском учете УОСПК «Путришки» выручка принимается в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества, а также величине дебиторской задолженности, возникшей в результате передаче покупателю продукции, товаров, работ, услуг.

Поступление средств от продажи отражается в бухгалтерском учете на основании расчетно-платежных документов, таких как:

1. платежных требований; (*Приложение*);
2. платежных поручений (*Приложение*);
3. приходных кассовых ордеров; (*Приложение*);

товарных накладных и товарно-транспортных накладных по реализации продукции (*Приложение*).

Доходы и расходы по текущей деятельности согласно плану счетов (*Приложение*) в УОСПК «Путришки» отражаются на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», где и формируется финансовый результат по текущей деятельности. К счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» открыты следующие субсчета:

- 90.01 – Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг;
- 90.01.1 – Выручка продукции растениеводства;
- 90.01.2 – Выручка продукции животноводства;
- 90.01.3 – Выручка промышленных и подсобных производств;

- 90.01.4 – Выручка от реализации работ, услуг;
- 90.01.5 – Выручка от реализации прочей продукции;
- 90.01.6 – Выручка от реализации продукции принятой у населения;
- 90.01.7 – Выручка магазина.
- 90.02 - Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг»
- 90.02.1 – Себестоимость продукции растениеводства;
- 90.02.2 – Себестоимость продукции животноводства;
- 90.02.3 – Себестоимость промышленных и подсобных производств;
- 90.02.4 – Себестоимость реализации работ, услуг;
- 90.02.5 – Себестоимость реализации прочей продукции;
- 90.02.6 – Себестоимость продукции принятой у населения;
- 90.02.7 – Себестоимость продукции магазина.
- 90.03 – Налог на добавленную стоимость;
- 90.03.1 – НДС продукции растениеводства;
- 90.03.2 – НДС продукции животноводства;
- 90.03.3 – НДС продукции промышленных и подсобных производств;
- 90.03.4 – НДС работ, услуг;
- 90.03.5 – НДС прочей продукции;
- 90.03.6 – НДС продукции принятой у населения;
- 90.03.7 – НДС по магазину;
- 90.04 – Единый налог
- 90.04.1 – Единый налог продукции растениеводства;
- 90.04.2 - Единый налог продукции животноводства;
- 90.04.3 - Единый налог промышленных и подсобных производств;
- 90.04.4 – Единый налог работ, услуг;
- 90.04.5 – Единый налог прочей продукции;
- 90.04.7 – Единый налог по магазину.
- 90.05 - Управленческие расходы.
- 90.06 – Расходы на реализацию.
- 90.07 – Прочие доходы по текущей деятельности.
- 90.08 - Прочие расходы по текущей деятельности;
- 90.08.3 – НДС;
- 90.08.4 – Единый налог.
- 90.09 – Прибыль (убыток) от текущей деятельности.

На счете 90 отражают в данной организации выручку от реализации продукции, товаров, работ, услуг, налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг, себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг, управленческие расходы, расходы на реализацию, прочие доходы и расходы по текущей деятельности

Датой отгрузки продукции для целей бухгалтерского и налогового учета является дата их отпуска покупателю согласно учетной политике предприятия.

Налог на добавленную стоимость, исчисляемый из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг» учитываются суммы начисленного налога на добавленную стоимость, исчисляемые из выручки от реализации продукции, работ, услуг в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

В таблице 3.1 приведена используемая корреспонденция счетов в УОСПК «Путришки» по формированию финансового результата от реализации продукции, товаров, работ, услуг за 2018 г.

Таблица 3.1 – Корреспонденция счетов по учету финансового результата от текущей деятельности в УОСПК «Путришки» за декабрь 2019 г.

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Примечание
	дебет	кредит		
Отражена выручка от реализации продукции растениеводства от покупателей	62	90.01.1	439106,71	Приложение Н
Отражена выручка от реализации продукции животноводства от покупателей	62	90.01.1	830783,69	Приложение Н
Поступила выручка от реализации продукции растениеводства в кассу предприятия	50.01	90.01.1	140,00	Приложение Н
Отражена выручка от реализации продукции животноводства в кассе	50.01	90.01.2	72,00	Приложение Н
Начислен НДС от выручки от реализации продукции	90.03.1	68	39943,33	Приложение Н
Списана фактическая себестоимость реализованной продукции растениеводства	90.02.1	43.01	330518,07	Приложение Н
Списана фактическая себестоимость реализованной продукции животноводства	90.02.2	43.02	358839,00	Приложение Н
Списана фактическая себестоимость реализованной продукции промышленных производств	90.02.3	43.03	13956,26	Приложение Н

Продолжение таблицы 3.1

Списаны коммерческие расходы на себестоимость реализованной продукции	90.06	44	2892,61	Приложение Н
Списаны общехозяйственные затраты на себестоимость реализованной продукции	90.05	26	65900,54	Приложение Н
На расчетный счет организации были получены штрафы от покупателей продукции за просрочку оплаты	51.01	90.07	1114,10	Приложение Н
На валютный счет организации был получен бонус от покупателей продукции за поставку в оговоренные сроки	52	90.07	23,75	Приложение Н
Отражена скидка в уменьшении задолженности от поставщика при закупке в оговоренном объеме	60	90.07	51,57	Приложение Н
Отражена разница между договорной и учетной ценой выявленного ущерба и отнесенная на виновного лица	73	90.07	0,95	Приложение Н
Списаны штрафные санкции с расчетного счета организации	90.08	51.01	16481,95	Приложение Н
Получена прибыль от текущей деятельности	90.09	99	19970,67	Приложение Н

Примечание. Источник - собственная разработка.

Как видно из таблицы 3.1 по окончании отчетного месяца в бухгалтерии УОСПК определяется результат своей хозяйственной деятельности - прибыль или убыток.

Таким образом, можно утверждать, что отражение операций по учету доходов и расходов по текущей деятельности в бухгалтерском учете УОСПК «Путришки» осуществляется в соответствии с требованиями законодательства и Рабочим планом счетов бухгалтерского учета УОСПК «Путришки».

Аналитический учет по счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» ведется по видам реализованных видов продукции в разрезе отраслей растениеводства, животноводства и промышленных производств.

Аналитический и синтетический учет по учету финансового результата по текущей деятельности на предприятии ведется с помощью выходных форм, сформированных с помощью Ms Excel: журналы-ордера, оборотно-сальдовые ведомости, анализы счета (*Приложение Н*).

3.2 Учет прочих доходов и расходов

Согласно учетной политики (*Приложение В*) УОСПК прочие доходы и расходы признаются в бухгалтерском учете в следующем порядке:

1. Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещение причиненных хозяйству убытков в том отчетном периоде, когда судом вынесено решение об их взыскании или они признаны должником, в сумме присужденных судом или признанных должником. Моментом фактической реализации в отношении сумм, увеличивающих налоговую базу НДС, признается день их получения.

2. Суммы кредиторской и дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, в месяце, в котором истек срок исковой давности и принято решение о списании правлением кооператива.

3. Суммы увеличения или уменьшения стоимости инвестиционных активов в результате переоценки признаются доходами или расходами в том отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую произведена переоценка;

4. Проценты по счетам в банках, по депозитам признаются по мере зачисления депозита.

5. Прочие доходы, в отношении которых Инструкцией № 102 не определен конкретный момент их признания, в том числе надбавки за реализованную продукцию признаются по мере их поступления.

На счете 91 «Прочие доходы и расходы» учитываются доходы и расходы по инвестиционной и финансовой деятельности. Аналитический учет ведется по видам прочих доходов и расходов.

Для обобщения информации о доходах и расходах по инвестиционной деятельности Рабочим планом счетов УОСПК «Путришки» предусмотрен счет 91 «Прочие доходы и расходы».

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» открыты следующие субсчета:

91.01 - «Прочие доходы»

91.02 «Прочие расходы»

91.03 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов»

91.04 «Прочие расходы»

91.05 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» является активно-пассивным. По кредиту счета отражается поступление, а по дебету – учитывается расход.

Согласно Положению по учетной политике УОСПК «Путришки» прочие доходы и расходы, в частности доходы и расходы по инвестиционной деятельности, признаются в бухгалтерском учете по методу начисления.

Бухгалтерский учет операций по безвозмездной передаче объектов основных средств в УОСПК «Путришки» представлен в таблице 3.2.

Таблица 3.2 – Бухгалтерские записи по учету выбытия основных средств

Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дт	Кт	
Списание первоначальной стоимости амортизированных основных средств	91.02	01	34,90
Начислен НДС от реализации основных средств и материалов	91.03	68	820,55
Начислены прочие налоги от реализации основных средств и материалов	91.04	68	50,12
Оприходованы запасные части, полученные в результате ликвидации основных средств	10.05	91.01	8162,55
Оприходованы прочие материалы, полученные в результате ликвидации основных средств	10.06	91.01	1268,38
Отражен финансовый результат от списания основных средств (прибыль)	91.05	99	4773,07

Примечание. Источник - собственная разработка на основе данных Приложения Н.

Для целей бухгалтерского учета проценты относятся к доходам по инвестиционной деятельности, учет которых ведется на счете 91 «Прочие доходы и расходы» (субсчет 91.01 «Прочие доходы»). Включение процентов, причитающихся к получению, в состав доходов осуществляется ежемесячно. При этом к доходам конкретного месяца относятся проценты, начисляемые за дни нахождения денежных средств на депозитном счете в этом месяце, независимо от того, какой период расчета процентов установлен договором.

Записи по субсчетам, открытым к счету 91 «Прочие доходы и расходы», производятся накопительно в течение отчетного года. Сопоставлением дебетового оборота и кредитового оборота определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный период, которое отражается по дебету (кредиту) 99 «Прибыли и убытки» и кредиту (дебету) субсчета 91.05 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Синтетический счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо на отчетную дату не имеет.

Соответствие данных аналитического и синтетического учета проверяется на 1-е число каждого месяца.

Согласно учетной политике (*Приложение*) в организации суммы курсовых разниц, возникающих в том числе при возврате авансов и погашении кредиторской задолженности в форме аккредитива, отражаются по дебету (кредиту) счетов учета денежных средств, расчетов и кредиту (дебету) счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Схемы применяемой корреспонденции в организации по счетам бухгалтерского учета по учету финансовой деятельности приведены в таблице 3.3.

Таблица 3.3 – Корреспонденции счетов бухгалтерского учета по учету финансовой деятельности в УОСПК «Путришки» за декабрь 2019 г.

Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дт	Кт	
Выплата процентов за пользование свободными денежными средствами по текущим (расчетным) счетам	51.01	91.01	72,43
Списана часть положительных курсовых разниц на прочие доходы	98.01	91.01	1214,50
Отражена начисленная арендная плата за пользование сданным в аренду помещения	76	91.01	3118,39

Примечание. Источник - собственная разработка на основе данных Приложения Н.

Как видно из используемых схем корреспонденции учета доходов и расходов от операций по прочим видам деятельности организации данные проводки соответствуют требованиям законодательства Республики Беларусь.

Основными регистрами синтетического учета доходов и расходов по инвестиционной деятельности являются Главная книга (*Приложение*), журналы-ордера по счету 91 «Прочие доходы и расходы» (*Приложение*), оборотно-сальдовые ведомости (*Приложение Н*). Формы регистров синтетического учета в УОСПК «Путришки» формируются с помощью программы Ms Excel.

3.3 Учет доходов будущих периодов

Доходы, полученные в этом отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, а также будущие доходы от прибыли, выявленных в отчетном периоде в предыдущие годы, и разница между суммой,

подлежащей взысканию с виновных, и балансовой стоимостью недостатков называются будущими доходами. Они представлены на синтетическом счете 98 «Доходы будущих периодов». Данная статья включает доходы, относящиеся к будущим периодам, будущие поступления по долговым обязательствам, доходы, возникающие в результате превышения возмещаемой стоимости от исполнителей недостающих активов над их балансовой стоимостью, а также списания на обесценение будущих доходов в прибыль за финансовый год.

Доходы, полученные в этом отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, а также будущие доходы от недостатков, обнаруженных в отчетном периоде в предыдущие годы, и разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных, и балансовой стоимостью недостатков называются будущими доходами. Они представлены на счете синтетических обязательств 98 «Доходы будущих периодов». Данный счет включает доходы, относящиеся к будущим периодам, будущие поступления по долговым обязательствам, доходы, возникающие в результате превышения возмещаемой стоимости от виновных лиц при выявлении недостачи над их балансовой стоимостью, а также списания на обесценение будущих доходов в прибыль за финансовый год.

К счету 98 «Доходы будущих периодов» могут быть открыты следующие субсчета:

98.01 — «Доходы, полученные в счет будущих периодов»;

98.02 — «Безвозмездные поступления»;

98.03 — «Предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы»;

98.04 — «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей» и др.

На субсчете 01 «Доходы, полученные в счет будущих периодов» учитываются доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам: арендная плата; положительная курсовая разница по валютным операциям.

Хозяйственная деятельность по счету 98 «Доходы будущих периодов» отражается в договорах аренды (*Приложение*), накладных ф. ТН-1 и накладных ф. ТН-2 (при бесплатном поступлении материалов, товаров и т.п.) (*Приложение М*), актах приемки и передачи объекта основных средств (*Приложение*), платежных поручениях (при бесплатном поступлении денежных средств) (*Приложение Л*), бухгалтерских справках (*Приложение*), расчетах, актах (при расчете курсовых разниц) (*Приложение*).

Применяемая корреспонденция счетов бухгалтерского учета по учету доходов будущих периодов в УОСПК «Путришки» представлена в табл. 3.4.

Таблица 3.4 – Корреспонденции счетов бухгалтерского учета по учету доходов будущих периодов в УОСПК «Путришки» за декабрь 2019 г.

Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дт	Кт	
Списана часть отрицательных курсовых разниц на прочие доходы	91.02	98.01	370,28
Списана часть положительных курсовых разниц на прочие доходы	98.01	91.01	1214,50
Списана в отчетном периоде арендная плата, отраженная в счет будущих периодов	98.01	90.07	230565,86

Примечание. Источник - собственная разработка на основе данных Приложения Н.

В целом можно заключить, что в УОСПК «Путришки» осуществляются единичные хозяйственные операции, связанные с отражением курсовых разниц и арендной платы по счету 98 «Доходы будущих периодов»

Аналитический учет на счете 98 ведется в следующем порядке: на субсчете 01 - по видам доходов; на субсчете 02 - по видам бесплатного получения ценностей; на субсчете 03 - по видам сотрудников организации; на субсчете 04 - по видам недостающих ценностей.

В журнально-ордерной форме записи по счету 98 в УОСПК «Путришки» ведется в порядке по счету 98 «Доходы будущих периодов» (*Приложение 3*).

3.4 Учет общего финансового результата и нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации

Согласно Рабочего плана счетов (*Приложение Г*) УОСПК «Путришки» конечный финансовый результат учитывается на активно-пассивном счете 99 «Прибыли и убытки» по дебету которого отражаются расходы, потери (убытки), а по кредиту - доходы (прибыль) организации.

В соответствии с учетной политикой УОСПК «Путришки»:

1. ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90.03 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг», 90.04 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг», 90.05 «Общехозяйственные затраты», 90.06 «Расходы на реализацию» и кредитового оборота по субсчету

90.01 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от реализации товаров за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90.09 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности» на счет 99 «Прибыли и убытки».

2. По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности (кроме субсчета 90.09 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности»), закрываются внутренними записями на субсчет 90.09 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности».

В результате этих проводок на разность между суммами, отраженными по кредиту и дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», обороты по счету выравниваются, сальдо счет не имеет и в балансе не отражается. В балансе отражается только конечный финансовый результат в виде кредитового (прибыли) или дебетового (убыток) сальдо счета 99 «Прибыли и убытки».

Аналогичным образом по окончании каждого месяца сопоставляются дебетовые и кредитовые обороты по субсчетам, открытым к счету 91 «Прочие доходы», и определяется сальдо прочих доходов и расходов, которое отражается по дебету (кредиту) счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту (дебету) субсчета 91.05 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия (чистая прибыль), представляет собой разность между балансовой прибылью и налоговыми платежами за счет нее. Нераспределенная прибыль или непокрытый убыток, числящиеся в учете, могут включать в себя как не распределенную прибыль отчетного года, так и прошлых лет.

В учете организации УОСПК «Путришки» нераспределенная прибыль учитывается на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». По дебету счета происходит отражения сумм увеличения убытка. По дебету счета также отражаются суммы использования прибыли. По кредиту счета отражаются увеличения непосредственной прибыли и суммы списания накопленного убытка. По окончании года нераспределенная прибыль на счете 84 «Нераспределенная прибыль» отражает и прибыль отчетного периода, учитываемую в течение года на счете 99 «Прибыль и убытки». Это происходит, потому что в течение года на счете 99 «Прибыль и убытки» отражают финансовые результаты деятельности организации, которые списываются со счета 99 «Прибыли и убытки» в дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» или кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль» по концу года.

Прибыль в организации распределяться на:

1. Выплату дивидендов участникам общества;
2. Погашение убытков;
3. Создание и пополнения резервного капитала;
4. На другие цели по решению собственников.

Порядок распределения и использования прибыли в организации зафиксирован в уставе предприятия. Прибыль распределяется на основании решения общего собрания производственного коллектива.

В таблице 3.5 приведена корреспонденция счетов бухгалтерского учета, осуществляемая в учете при определении общего финансового результата в данной организации.

Таблица 3.5 – Корреспонденция счетов по учету финансового результата от текущей деятельности в УОСПК «Путришки» за декабрь 2019 г.

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Примечание
	дебет	кредит		
Получена прибыль от текущей деятельности	90.09	99	19970,67	Приложение Н
Получена прибыль от прочих доходов и расходов	91.05	99	4773,07	Приложение Н
Отнесена прибыль за год на нераспределенную прибыль	99	84	1901530,00	Приложение Н

Примечание. Источник - собственная разработка.

Аналитический счет по счету 84 «Нераспределенная прибыль» организуется в рассматриваемой организации с целью формирования информации по направлениям использования средств. В аналитическом учете средства нераспределенной прибыли, использованные в качестве финансового обеспечения производственного развития организации и иных аналитических мероприятий по приобретению нового имущества и еще использованные, могут разделяться в случае необходимости.

3.5 Автоматизация учета финансовых результатов

Существенным недостатком учета финансовых результатов текущей деятельности и прочих доходов и расходов УОСПК «Путришки», как было выявлено, в организации аналитического и синтетического учета финансовых результатов является недостаточная автоматизация учета доходов и расходов, детализирующих текущую и прочую деятельность. Полностью

автоматизированный учет финансовых результатов позволит существенно повысить эффективность бухгалтерского учета и снизить трудозатраты при внедрении в бухгалтерскую программу ручных первичных документов, касающихся движения продукции.

К недостаткам используемого программного комплекса в хозяйстве ТПК «НИВА» можно отнести:

1. В этой программе формируются журналы-ордера только за месяц и за год, но в бухгалтерском учете этого недостаточно. Для того чтобы организация смогла проследить динамику основных экономических показателей по реализации продукции (выручка, себестоимость и т.д.) должны в программном комплексе «НИВА» формироваться журналы-ордера за квартал, полугодие, 9 месяцев и за различное количество месяцев, которое запрашивает пользователь этой программы. Это поможет сделать выводы о результатах финансово-хозяйственной деятельности организации УОСПК «Путришки» и выявить путь для дальнейшей эффективной работы организации.

2. При начислении налогов на реализованную продукцию налоги на выручку не начисляются автоматически, а вносятся вручную через журнал хозяйственных операций.

3. УОСПК «Путришки» выписывает товарно-транспортные накладные (ф. ТТН-1) вручную. Исходя из этого выписку товарно-транспортных накладных (ф. ТТН-1) нужно автоматизировать, так чтобы все реквизиты данного документа вводились на компьютере. Данное совершенствование бухгалтерского учета реализации сельскохозяйственной продукции облегчит работу бухгалтерской службы хозяйства.

4. Отсутствие последовательности закрытия счетов при формировании конечного финансового результата.

Наилучшим вариантом автоматизации учета финансовых результатов по текущей деятельности является следующая бухгалтерская программа «1С:8.3 Бухгалтерия для Беларуси» с надстройкой «Сельское хозяйство».

Ниже приведены основные функциональные возможности предлагаемого программного обеспечения на платформе 1С 8.3:

1. более современный и удобный интерфейс;
2. возможность создания списков пользователем («динамические списки»);
3. различные типы выделения и сортировки (например, пользователь должен видеть не весь список документов, а только те, которые отвечают определенному условию).
4. возможность выбора списка с помощью подстроки (например, номенклатурный каталог, можно выбрать его с помощью подстроки).

5. Пользователь может управлять порядком сортировки списка, задавать набор столбцов и их порядок для элементов каталога;

6. более гибкая система аналитической бухгалтерской отчетности, включающая в себя график.

7. дополнительные сервисные возможности, такие как автоматическая проверка и установка обновлений через Интернет.

Ниже приведена система последовательного закрытия месяца в программном продукте «1:С 8.3 Бухгалтерия для Беларуси», которая поэтапно поможет сохранить работу главного бухгалтера при определении финансового результата текущей и прочей деятельности:

1. Обработка закрытия месяца осуществляется последовательно через операции, которые закрывают бухгалтерские и налоговые регистры учета («Операции» - «Закрытие периода» - гиперссылка «Закрытие месяца»);

2. Указывается конкретный месяц для конца месяца;

3. Нормативные документы закрытия месяца в 1С 8.3 разделены на четыре блока и должны выполняться в строгой последовательности: документы из второго блока будут выполняться только при правильном заполнении документов из первого блока и т.д. и т.д.

Блоки расположены следующим образом:

1. Основные операции, создающие бухгалтерские позиции компании, а также контроль других операций для последующих блоков.

2. «Расчет доли в списании по косвенным расходам», в котором приводятся дополнительные расчеты счетов затрат (расходов) и вносятся эти результаты в реестр программ.

3. Счета затрат и обращения - 20 «Основное производство» и 44 «Расходы на реализацию».

4. Операции, формирующие итоговый финансовый результат (счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности, счет 91 «Прочие доходы и расходы»).

Внутри каждой группы последовательность нормативных документов может быть выполнена произвольно. Если операции выполняются в правильном порядке и одна из них повторяется, переопределяя результаты последующих операций, линии более старых групп выделяются синим фоном до перезапуска. Если все операции были успешно завершены, они окрашены в зеленый цвет. Документы, которые не были выполнены из-за ошибок, отмечены красным цветом. Повторные операции окрашиваются в синий цвет. Операции, которые еще не завершены, отмечены черным цветом. При выполнении каждой регуляторной процедуры создаются соответствующие записи бухгалтерского и

налогового учета, которые можно просмотреть в контекстном меню каждой строки блока.

5. Для визуализации результата регуляторной операции используется форма распечатанного вспомогательного расчета.

6. В процессе закрытия месяца могут быть выявлены ошибки в бухгалтерском учете: необходимо ознакомиться с их описанием, проанализировать и, после исправления, продолжить процедуру. Успешное завершение всех текущих операций и обозначение их зеленым цветом не означает правильного закрытия счетов. Проверка правильности процедуры закрытия осуществляется путем формирования и анализа оборота и баланса за период, а также путем проверки конечного баланса счетов расходов.

7. На конец года (декабрь отчетного периода) к списку операций добавляется перечень регуляторных операций:

- списание убытков прошлых лет;
- исчисление налога на прибыль;
- реформа бухгалтерского баланса.

Такие процедуры упрощают расчет результатов текущих операций и поэтому внедрение предлагаемого программного продукта является целесообразным для предприятия.

Набор стандартных отчетов в «1С Бухгалтерия для Беларуси 8.3» включает обороты и баланс, бухгалтерскую карточку, карточку, анализ, обороты по счету, обороты между счетами, сводная ведомость, шахматную ведомость, отчет по записям, диаграммы.

Каждый отчет может быть настроен под необходимый набор данных, а его внешний вид и настройки могут быть сохранены для каждого пользователя. Комплекс регулируемых отчетов «1С Бухгалтерия для Беларуси 8.3» включает в себя бухгалтерскую отчетность, статистические отчеты, налоговые декларации, справки для налоговых органов.

Но «1С Бухгалтерия для Беларуси 8.3» имеет и ряд недостатков, к которым можно отнести следующее:

1. В большинстве случаев, программу «1С Бухгалтерия для Беларуси 8.3» приходится постоянно обновлять и дорабатывать, ведь происходят постоянные изменения в законодательстве и в программе появляются ошибки. Каждое предприятие уникально, и требует для эффективной работы индивидуальные решения по автоматизации бизнес процессов (например, по автоматизации ведения налогового и бухгалтерского учета).

2. При переходе на «1С Бухгалтерию для Беларуси 8.3» из других бухгалтерских программ возникают осложнения переноса информации из базы

в базу (недостатком является то, что значительную часть информации приходится переносить вручную).

3. Программа «1С Бухгалтерия для Беларуси 8.3» требует специального обучения пользователей.

Для того чтобы определить экономический эффект от использования предлагаемого нового программного обеспечения, ниже произведено сравнение расходов по всем основным статьям расходов на новое программное обеспечение (заработная плата, материалы, компьютерное время) с расходами на соответствующие статьи основного варианта. В то же время в качестве базового варианта следует взять аналогичный программный инструмент, используемый в существующей автоматической системе.

Оба варианта представлены в таблице 3.6.

Таблица 3.6 - Исходные данные для расчета

Наименование показателей	Обозначения	Ед. измерения	Значение показателя		Наименование источника информации
			базовый вариант	новый вариант	
Капитальные вложения, включая стоимость услуг по сопровождению и адаптации ПС (клиентская лицензия на 5 пользователей)	$K_{пр}$	тыс. руб.		10,485	Договор заказчика с разработчиком
Численность программистов	$Ч_{по}$	чел.	1	1	
Численность работников Количество программистов, занятых эксплуатацией проектируемой системы	$Ч_{пэ}$	чел.	1	1	Проект плана План работ программиста
Продолжительность освоения	$T_{ос}$	мес.		0,5	
Расход машинного времени на освоение ПС	$T_{мос}$	машино-часов		50	
Среднемесячная ЗП одного программиста	$Z_{см}$	руб.	950	950	
Среднемесячное количество рабочих дней	D_p	день	21	21	Принято для расчета
Количество типовых задач, решаемых за год	$Z_{т2}$	задача	90	90	План пользователя

Объем работ, выполняемый при решении одной задачи	A_o	команд	17	17	План пользователя
Средняя трудоемкость работ	T_{c1} T_{c2}	человеко-часов	1.0	0.6	По данным пользователя
Средний расход машинного времени	$M_{в1}$ $M_{в2}$	машино-часов	0.08	0.05	
Средний расход материалов	$M_{т1}$ $M_{т2}$	%	100	60	
Цена одного машино-часа работы ЭВМ	$Ц_m$	тыс. р.	5,65	5,65	Смета затрат ЭВМ
Количество часов работы в день	$T_ч$	ч	8	8	Принято для расчета

Примечание – Источник: собственная разработка.

Далее выполнен расчет капитальных затрат, связанных с приобретением, внедрением и использованием программного продукта. Полученные результаты приведены в таблице 3.7.

Таблица 3.7 - Расчет общих капитальных вложений по предложенному проекту

Наименование	Методика расчета	Значение, руб.
Затраты пользователя на приобретение программного средства по отпускной цене разработчика с учетом стоимости услуг по эксплуатации и сопровождению	$K_{пр} = Ц_o$	10485
Затраты пользователя на освоение программного средства	$K_{ос} = (З_{см}) \cdot T_{ос} + Ц_m \cdot T_{мос}$	757,5
Затраты на доукомплектацию техническими средствами в связи с внедрением нового программного средства	$K_{тс}$	150
Общие капитальные вложения	$K_o = K_{пр} + K_{ос} + K_{тс}$	11392,5

Примечание – Источник: собственная разработка.

Рассчитаем экономию основных видов ресурсов в связи с использованием нового программного продукта. Полученные результаты приведены в таблице 3.8.

Таблица 3.8 - Расчет экономии основных видов ресурсов, руб.

Наименование	Методика расчета	Значение

Экономия затрат на заработную плату в расчете на 100 команд	$C_{зе} = \frac{З_{см} \cdot (T_{c1} - T_{c2}) : T_{ч}}{Д_p}$	2,26
Объем выполненных работ с использованием нового программного средства	$A_2 = A_0 \cdot З_{т2}$	1530
Экономия затрат на заработную плату при использовании нового программного средства в расчете на объем выполненных работ	$C_3 = C_{зе} \cdot A_2$	3457,8
Экономия затрат за счет сокращения начислений на зарплату	$C_{оз} = C_3 \cdot K_{нз}$	1196,40
Экономия затрат на оплату машинного времени при решении задач с использованием нового программного продукта	$C_{ме} = Ц_M \cdot (M_{в1} - M_{в2})$	0,17
Экономия затрат на оплату машинного времени в расчете на выполненный объем работ	$C_M = C_{ме} \cdot A_2$	260,1
Экономия затрат на материалы при решении задач с использованием нового программного продукта	$C_{мте} = C_{м1} - C_{м2}$	0,45
Экономия затрат на материалы при использовании нового программного продукта в расчете на объем выполненных работ	$C_{MT} = C_{мте} \cdot A_2$	688,5
Общая годовая экономия текущих затрат, связанных с использованием нового программного продукта	$C_o = C_3 + C_{оз} + C_M + C_{MT}$	5602,8

Примечание – Источник: собственная разработка.

Из данных таблицы 3.8 внедрение нового программного продукта позволит пользователю сэкономить на текущих затратах 5602,8 руб., т.е. практически получить на эту величину дополнительную прибыль.

В качестве экономического эффекта рассчитаем чистая прибыль, остающуюся в распоряжении предприятия ($\Delta\Pi_{ч}$), которая определяется по формуле:

$$\Delta\Pi_{ч} = C_o - \frac{C_o \cdot H_{п}}{100}, \quad (3.1)$$

где C_o – общая годовая экономия текущих затрат;

$H_{п}$ – ставка налога на прибыль (%) (в 2020 г. ставка налога на прибыль составляет 18%).