

**ФОРМИРОВАНИЕ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО  
ПРЕДПРИЯТИЯ В УСЛОВИЯХ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ НЕОПРЕДЕЛЁННОСТИ**

**Гонова О.В.**

Гонова Ольга Владимировна

ФГБОУ ВО «Ивановская государственная сельскохозяйственная академия имени Д.К. Беляева»,  
г. Иваново, Россия. 153012, Ивановская область, г. Иваново, ул. Советская, д. 45.

E-mail: gonovaov@mail.ru

*В статье представлено научное обобщение и авторская разработка методических положений, позволяющих сформировать механизмы управления финансовыми результатами сельскохозяйственных предприятий различных организационно-правовых форм. Для обеспечения эффективности сельскохозяйственных товаропроизводителей в условиях нестационарной рыночной среды, интеграции в мировое пространство, необходимо реально оценивать финансовый результат, как важнейший показатель предпринимательской деятельности. В отечественном учете господствует теория динамического баланса, которая предполагает постоянную оценку активов по себестоимости. Она ориентирована, прежде всего, на внутреннего пользователя. Однако процесс реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО (Международные стандарты финансовой отчетности) требует ориентации на внешнего пользователя. В этой ситуации величина финансового результата будет зависеть от складывающихся рыночных условий и уровня добросовестности бухгалтера при формировании достоверной оценки активов организации. Очевидно, что существует необходимость в современной методике анализа влияния внешних факторов на результаты деятельности предприятия в условиях экономической неопределённости. Автором предлагается концептуальный подход совершенствования учетно-аналитической работы по оценке и формированию финансовых результатов сельскохозяйственного предприятия, включающий в себя ряд последовательных этапов с конкретными методами их реализации.*

*Ключевые слова:* доход, расход, финансовый результат, Международные стандарты финансовой отчетности, Российские стандарты бухгалтерского учета, концептуальный подход, экономическая неопределённость.

**FORMATION OF FINANCIAL RESULTS OF AN AGRICULTURAL ENTERPRISE  
IN CONDITIONS OF ECONOMIC UNCERTAINTY**

**Gonova O.V.**

Gonova Olga Vladimirovna

FSBEI HE "Ivanovo State Agricultural Academy named after D.K. Belyaeva",  
Ivanovo, Russia. 153012, Ivanovo region, Ivanovo, st. Sovetskaya, 45.

E-mail: gonovaov@mail.ru

*The article presents a scientific generalization and the author's development of methodological provisions that allow forming mechanisms for managing the financial results of agricultural enterprises of various organizational and legal forms. To ensure the efficiency of agricultural producers in a non-stationary market environment, integration into the world space, it is necessary to really assess the financial result as the most important indicator of entrepreneurial activity. The theory of dynamic balance prevails in domestic accounting, which assumes a constant valuation of assets at cost. It is focused primarily on the internal user. However, the process of reforming accounting in accordance with IFRS (international financial reporting standards) requires orientation to an external user. In this situation, the value of the financial result will depend on the prevailing market conditions and the level of integrity of the accountant when forming a reliable assessment of the organization's assets. It is obvious that there is a need for a modern methodology for analyzing the impact of external factors on the company's performance in conditions of economic uncertainty. The author suggests a conceptual approach to improving accounting and analytical work on the assess-*

*ment and formation of financial results of an agricultural enterprise, which includes a number of successive stages with specific methods of their implementation.*

*Keywords: income, expense, financial result, International financial reporting standards, Russian accounting standards, conceptual approach, economic uncertainty.*

В рамках процесса интеграции России в мировую экономику, с целью повышения конкурентоспособности агропромышленного комплекса в борьбе с последствиями пандемии коронавируса COVID-19, нивелирования влияния санкционных мер, приоритетной задачей является динамичное развитие отрасли сельскохозяйственного производства. Основу которой составляют отдельные хозяйствующие субъекты разных организационно-правовых форм, а их финансовые результаты напрямую зависят от состояния всех сфер деятельности.

До настоящего времени однозначного места финансовых результатов в системе нормативного регулирования в Российской Федерации пока не определено. Выработка регламентированного подхода к формированию и отражению финансового результата в бухгалтерском учете и отчетности является резервом повышения его информативности. Очевидно, что существует необходимость в современной методике анализа влияния внешних факторов (изменение транспортных тарифов, ставок за почтовые и иные услуги, величина финансового ущерба, наносимого другими предприятиями) на результаты деятельности предприятия [1, 2]. Если такой анализ будет проводиться систематически на предприятиях, то он, прежде всего, позволит объективно оценивать результаты деятельности, выявлять недостатки хозяйствования, поднимет ответственность предприятия друг перед другом.

Цель научного исследования – совершенствование учетно-аналитической работы по формированию финансовых результатов хозяйственной деятельности предприятия в условиях экономической неопределённости.

Объектом исследования выступило типичное сельскохозяйственное предприятие Ивановского региона. Предмет исследования – учетно-аналитический механизм формирования финансовых результатов сельскохозяйственной организации.

В процессе осуществления научного исследования, изучения зарубежного и отечественного опыта формирования финансовых результатов было выяснено, что принцип отнесения доходов к конкретной группе по россий-

скому законодательству и МСФО совпадает – он определяется характером производственной деятельности предприятия и его производственных операций. В отличие от МСФО ПБУ 9/99 более детально регламентирует порядок определения доходов от обычных видов деятельности [3]. Признание выручки отражается в ПБУ 9/99 и МСФО 18 «Выручка», где этому вопросу уделяется целый стандарт. Определение выручки по ПБУ 9/99 предопределяется Гражданским кодексом РФ. Однако ГК РФ предусматривает только один вариант неденежной формы расчетов – договор мены, тогда как в российской экономике зачастую практикуются как вид расчетов товарообменные операции. Вместе с тем, в отличие от МСФО 18, в ПБУ 9/99 не используется понятие «справедливая стоимость».

Таким образом, оценка выручки по Российским стандартам бухгалтерского учёта (РСБУ) в бухгалтерской отчетности российских предприятий может отличаться от регламентаций МСФО 18 [4].

К расходам относятся затраты на производство продукции, работ, услуг, убытки от реализации и снижения стоимости активов, штрафы, пени и неустойки, уплаченные по кредитам и займам, и многие другие. Расходы организации – это уменьшение её экономических выгод в результате выбытия активов или возникновения обстоятельств в течение отчетного периода, которые приводят к уменьшению капитала организации, за исключением изъятий капитала по решению её участников (собственников) [5]. Между тем расходы и затраты – понятия неравнозначные. По МСФО в определениях не фигурируют затраты, а рассматриваются только расходы, уменьшающие капитал. Затраты в принципе на вызывают уменьшения экономической выгоды и, следовательно, капитала организации.

Расходы организации – это уменьшение её экономических выгод в результате выбытия активов или возникновения обстоятельств в течение отчетного периода, которые приводят к уменьшению капитала организации, за исключением изъятий капитала по решению её участников (собственников). Между тем расходы и

затраты – понятия неравнозначные. По МСФО в определениях не фигурируют затраты, а рассматриваются только расходы, уменьшающие капитал. Затраты не вызывают уменьшения экономической выгоды и, следовательно, капитала организации.

Формирование доходов и расходов по российским и международным стандартам по данным сельскохозяйственного предприятия за 2020 год представлено в таблице 1.

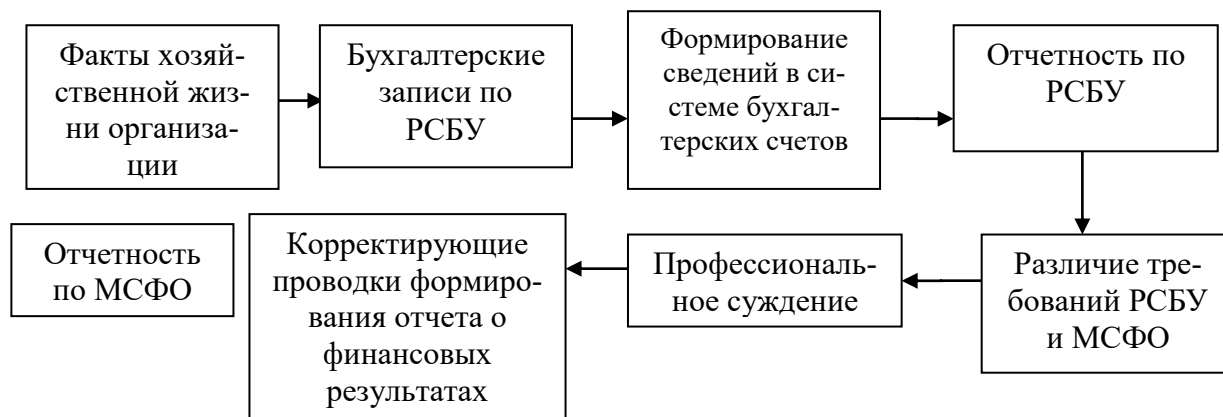


Рис.1. Схема подготовки отчетности в соответствии с МСФО способом трансформации отчетности, составленной по РСБУ

Fig. 1. Scheme for preparing financial statements in accordance with IFRS by means of transformation of financial statements prepared in accordance with RAS

Таблица 1

Доходы и расходы по российским и международным стандартам  
Table 1. Income and expenses according to Russian and international standards

Показатели	По РСБУ	По МСФО	Отклонение РСБУ от МСФО
Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг	57303	54495	2808
Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	53453	56207	-2754
Прибыль убыток от продаж	3850	-1712	–
Прочие доходы	5778	4987	791
Прочие расходы	418	364	54
Чистая прибыль	8962	2911	6051

В таблице 2 предлагается синхронизированная схема учет затрат на производство сельскохозяйственной продукции. Данный участок бухгалтерского учета является одним из самых трудоемких, он ведется на счетах 20–29. Однако параллельно в управленческом учете он должен вестись на счетах 30–39 («отражающие» счета).

Состав и методика использования счетов 20–39 при таком варианте учета устанавливается организацией исходя из особенностей деятельности, структуры, организации управления на основе соответствующих рекомендаций Министерства финансов Российской Фе-

дерации. При применении предложенного варианта учета затрат важным элементом является способность бухгалтерской службы использовать полученную информацию и принимать оптимальные управленческие решения.

Учитывая сделанные теоретико-практические выводы по изучаемой проблеме [1, 6, 7], автором разработан концептуальный подход совершенствования учётно-аналитической работы по оценке и формированию финансовых результатов сельскохозяйственного предприятия, включающий в себя ряд последовательных этапов с конкретными моделями и методами их реализации (рис. 2).

Схема синхронизации счетов финансового и производственного (управленческого) учета  
Table 2. Scheme for the synchronization of financial and production accounts (management) accounting

Счета финансового учета		Счета производственного (управленческого) учета	
		10	Материалы
		20	Основное производство
		23	Вспомогательные производства
		25	Общепроизводственные расходы
		26	Общехозяйственные расходы
		27	Результаты производственной деятельности
30	Остатки материальных ценностей	30*	Материальные затраты
31	Материальные затраты		
32	Затраты на оплату труда	32*	Затраты на оплату труда
33	Отчисления на социальные нужды	33*	Отчисления на социальные нужды
34	Амортизации	34*	Амортизация
35	Налоги, сборы и другие платежи	35*	Налоги, сборы и другие платежи
36	Затраты по страхованию	36*	Затраты по страхованию
38	Прочие нематериальные затраты	38*	Прочие нематериальные затраты
39	Затраты по обычной деятельности		
		43	Готовая продукция
90	Продажи	90*	Продажи

В соответствии с разработанным подходом предлагается:

1. Внедрение системы «директ-костинг» на сельскохозяйственных предприятиях, что позволит оценить критическую точку безубыточности, прогнозировать поведение себестоимости или отдельных видов расходов (в зависимости от различных факторов) на общую сумму затрат и себестоимость единицы продукции [8].

Рассчитанная себестоимость данным методом дает дополнительную информацию, необходимую для более эффективного осуществления производства (таблица 3,4).

2. Сводная методика критериальной оценки для выбора оптимального варианта среднесрочной стратегии развития предприятия. Целесообразность применения данной методики, заключается в конечной цели бухгалтерского учета – своевременное формирование полной, точной и достоверной отчетности о финансово-хозяйственной деятельности предприятия, необходимой, компетентным внутренним пользователям для проведения качественного комплексного анализа и принятия по его результатам эффективных управленческих решений в рамках принятой производственной стратегии.

Таблица 3

Разделение затрат на постоянные и переменные в отрасли молочного скотоводства  
Table 3. Separating costs into fixed and variable costs in the dairy industry

Статьи затрат	Затраты, руб.	
	Постоянные	Переменные
Расходы на оплату труда	–	4607472,114
Отчисления на социальное страхование	–	949115,9286
Сырье и материалы	–	11678436,57
Работы и услуги	–	3758929,833
Расходы на содержание и эксплуатацию основных средств	2075369,74	1686071,805
Расходы денежных средств	–	12501,36795
Прочие затраты	1010987,8	–
Потери от падежа животных	–	–
Затраты по организации производства и управлению	2499114,84	–
ИТОГО	5585472,38	22692527,62

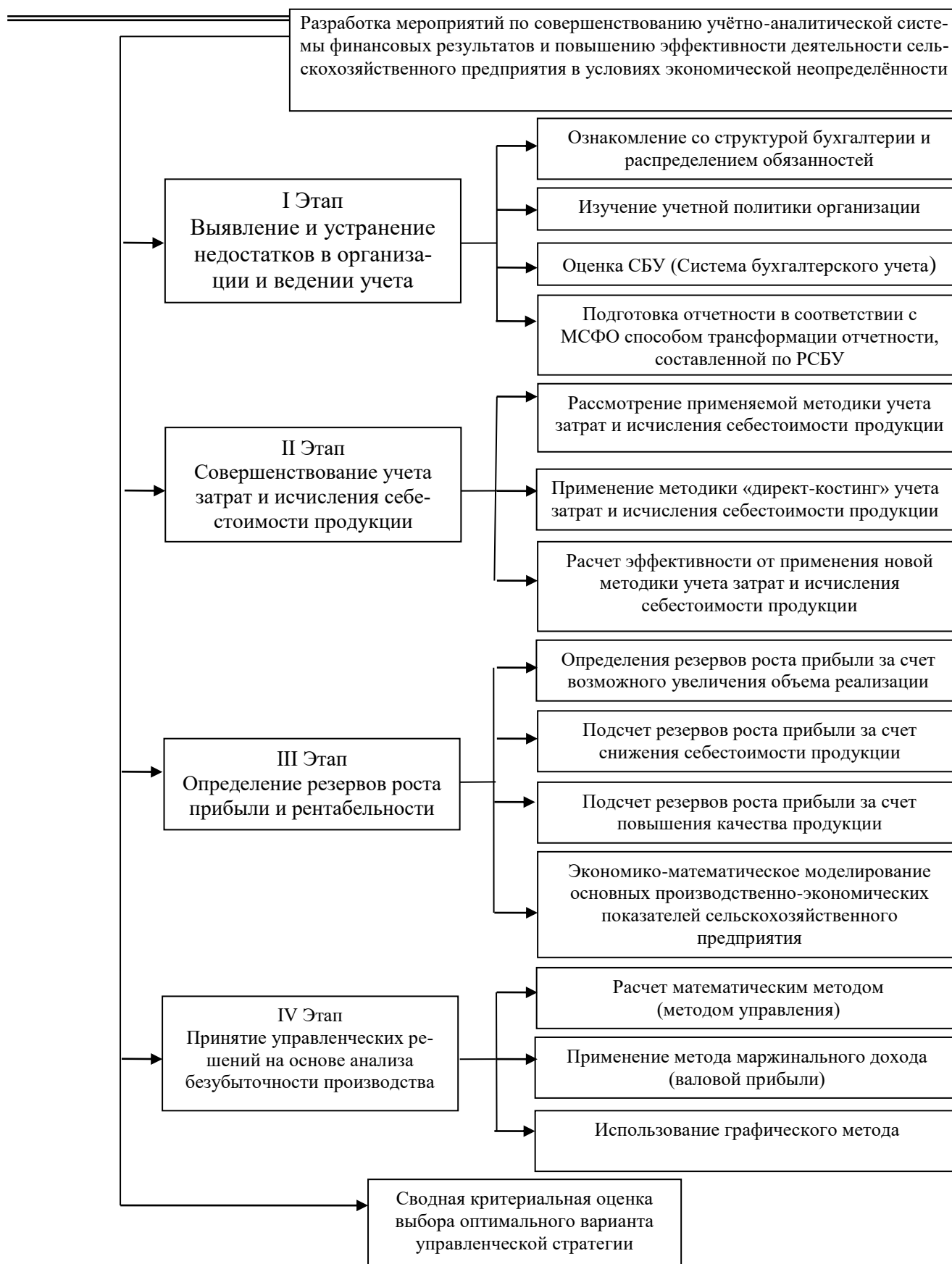


Рис.2. Концептуальный подход совершенствования учетно-аналитической системы финансовых результатов сельскохозяйственного предприятия

Схема расчета конечного результата от реализации молока  
методом «директ–костинг»  
Table 4. Scheme for calculating the final result from the sale of milk  
direct costing method

Показатели	Значения
Выручка от реализации продукции, тыс. руб.	29266
Полная себестоимость реализованной продукции, тыс. руб.	28278
Прибыль, тыс. руб.	988
Сумма переменных затрат, руб.	22692527,62
Сумма постоянных затрат, руб.	5585472,382
Сумма маржинального дохода (маржа), тыс. руб.	6573
Доля маржинального дохода в выручке, %	22,46
Порог рентабельность производства, руб.	24867288,59
Запас финансовой устойчивости, руб.	4398711,41
Запас финансовой устойчивости, %	15,03

Поэтапно реализуя разработанную концепцию совершенствования учетно-аналитической системы финансовых результатов и повышения эффективности деятельности сельскохозяйственного предприятия, достигаются главные цели организации, решаются стоящие перед ней проблемы и распределяются необходимые для этого ограниченные ресурсы. В результате определяется управленческая стратегия.

Выбирая временной горизонт стратегии развития производственной деятельности пред-

приятия, исходя из сложившейся конъюнктуры рынка и специфики агропромышленного комплекса, целесообразно ориентироваться на среднесрочную перспективу, так как происходящие на данном уровне развития экономики инфляционные процессы не позволяют, в достаточной степени, полагаться на стабильность экономической ситуации в долгосрочный период, а принятие стратегий на срок до трех лет – малоэффективно, в виду длительного производственного цикла сельскохозяйственных предприятий.

Сводная методика критериальной оценки выбора оптимального варианта  
управленческой стратегии  
Table 5. Consolidated methodology for criteria-based assessment of the choice of the optimal option  
management strategy

І этап (0–25)	Устранены выявленные недостатки в учете (25–17)	Устранены существенные недостатки в учете (16–9)	Недостатки в учете не устранены (8–0)
ІІ этап (0–25)	Наличие прогнозируемого маржинального дохода при любом варианте темпов роста выручки (25–17)	Наличие прогнозируемого маржинального дохода при наиболее вероятном варианте темпа роста выручки (16–9)	Отсутствие прогнозируемого маржинального дохода при любом варианте темпов роста выручки (8–0)
ІІІ этап (0–25)	Выявленные резервы роста прибыли позволяют повысить эффективность деятельности (25–17)	Выявленных резервов роста прибыли недостаточно для повышения эффективности деятельности (16–9)	Резервов роста прибыли не было выявлено (8–0)
ІV этап (0–25)	Фактическое производство > Точка безубыточности (25–17)	Фактическое производство = Точка безубыточности (16–9)	Фактическое производство < Точка безубыточности (8–0)
Итого баллов	От 68 до 100	От 35 до 68	От 0 до 35
Тип	Стабильный	Неустойчивый	Кризисный
Группа	І	ІІ	ІІІ

В таблице 5 представлена сводная методика критериальной оценки выбора оптимального варианта управленческой стратегии на основе применения концептуального подхода в условиях трансформации РСБУ на МСФО. В соответствии с методикой определяется тип финансовой устойчивости предприятия, характеризующийся определенным набором конкретных свойств, отражающих основное содержание категории, и группа, в соответствии с которой осуществляется выбор варианта направления стратегии развития:

*Стабильный тип финансовой устойчивости* – это состояние ее финансовых ресурсов, их распределение и использование, которые обеспечивают развитие фирмы на основе роста прибыли и капитала при сохранении платежеспособности и кредитоспособности в условиях допустимого уровня риска. Предприятие для покрытия запасов и затрат успешно использует и комбинирует различные источники средств.

*Неустойчивое состояние*, характеризуется нарушением платежеспособности, при котором сохраняется возможность восстановления равновесия за счет пополнения источников собственных средств. Финансовая неустойчивость считается нормальной (допустимой), если величина привлекаемых средств не превышает суммарной стоимости производственных запасов и готовой продукции (наиболее ликвидной части запасов и затрат).

*Кризисное финансовое состояние* – это состояние предприятия, при котором оно находится на грани банкротства, так как распределение и использование финансовых ресурсов не обеспечивает организации рост экономической эффективности деятельности, в результате отсутствия прибыли.

В качестве практических рекомендаций, автором работы предлагается: предприятиям первой группы финансовой устойчивости осуществлять выбор среднесрочной стратегии в направлении увеличения объемов производства и реализации продукции. Сохранение достигнутого уровня производства будет рациональным решением для предприятий второй группы устойчивости. Характерной особенностью стратегии дальнейшего развития для предприятий третьей группы, является сокращение объемов производства основного вида продукции, или даже смена приоритетного направления деятельности. Стратегии сокращения и диверсификации бизнеса для данных предприятий реко-

мендательны [9]. Реструктуризационные преобразования хозяйственной деятельности позволят данным предприятиям изменить траекторию их жизненного цикла и выйти на новый этап развития [10].

Выводы: 1. Изучение теоретических аспектов учётно-аналитических проблем оценки и формирования финансовых результатов сельскохозяйственного предприятия в период трансформации РСБУ на МСФО, позволило говорить о том, что место самих финансовых результатов в системе нормативного регулирования в Российской Федерации пока не определено. Выработка регламентированного подхода к формированию и отражению финансового результата в бухгалтерском учете и отчетности является резервом повышения его информативности. Переход на МСФО – это сложный, неоднозначный процесс, который должен происходить в соответствии с темпами развития экономической реальности в России и соотноситься с готовностью действующей системы бухгалтерского учета и бухгалтеров-практиков к соответствующим новациям.

2. Предложен концептуальный подход совершенствования учётно-аналитической системы финансовых результатов и повышения эффективности деятельности сельскохозяйственного предприятия, основные этапы которого заключаются в: выявлении и устранении недостатков в организации и ведении учета; совершенствовании учета затрат и исчисления себестоимости продукции; определении резервов роста прибыли и рентабельности; принятии управленческих решений на основе анализа безубыточности производства; использовании сводной методики критериальной оценки выбора оптимального варианта управленческой стратегии.

Количественные выводы, полученные при апробации предложенных методов и механизмов формирования финансовых результатов, позволяют сформулировать утверждение, что автором предложено решение важной научной проблемы, имеющей народно-хозяйственное значение для совершенствования системы управления доходами и расходами финансовой системы сельскохозяйственного предприятия.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Гонова О.В., Малыгин А.А., Буйских В.А. Совершенствование учётно-аналитического механизма инновационного управле-

ния производством. Современные наукоемкие технологии. Региональное приложение. 2013. № 4(36). С. 32–38.

2. **Малыгин А.А.** Совершенствование учетно-аналитического обеспечения формирования себестоимости в молочном скотоводстве. Современные наукоемкие технологии. Региональное приложение. 2018. № 4(56). С. 141–146.

3. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 (Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. №32н в ред. от 27.11.2020).

4. МСФО (IAS) 18 – «Выручка» [Электронный ресурс] URL: (дата обращения 10.04.2021).

5. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (Приказ Минфина РФ от 03.05.1999 г. № 33н в ред. от 27.11.2020).

6. **Гонова О.В.** Социально-экономическое развитие региона: модели рейтинговой оценки. Современные наукоемкие технологии. Региональное приложение. 2010. № 3(23). С. 40–46.

7. **Гонова О.В.** Методы и модели диагностики устойчивого развития регионального агропродовольственного комплекса: специальность 08.00.13 «Математические и инструментальные методы экономики»: автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук. Иваново, 2012. 35 с.

8. **Гонова О.В., Нестерова Н.А.** Проект увеличения прибыли сельскохозяйственного предприятия за счет внутренних резервов. Аграрная наука в условиях модернизации и инновационного развития АПК России: Материалы Всероссийской научно-практической конференции с международным участием, Иваново, 30 ноября 2020 года. Иваново: ФГБОУ ВПО «Ивановская государственная сельскохозяйственная академия им. акад. Д.К. Беляева», 2020. С. 228–232.

9. **Рычихина Н.С.** Инновационная модель управления «жизненным циклом» экономической системы посредством реструктуризации // Современные наукоемкие технологии. Региональное приложение. 2015. № 1 (41). С. 98-101.

10. **Ильченко А.Н., Рычихина Н.С.** Индикативный метод определения потребности предприятия в реструктуризации // Экономический анализ: теория и практика. 2006. № 20 (77). С. 5-10

## REFERENCES

1. **Gonova O.V., Malygin A.A., Buiskikh V.A.** Improvement of the accounting and analytical mechanism of innovative production management. *Modern high technologies. Regional application*. 2013. N 4 (36). P. 32–38.

2. **Malygin A.A.** Improvement of accounting and analytical support for the formation of the cost in dairy cattle breeding. *Modern high technologies. Regional application*. 2018. N 4 (56). P. 141-146.

3. Regulation on accounting "Income of the organization" PBU 9/99 (Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 06.05.1999, No. 32n as amended on 27.11.2020).

4. IFRS (IAS) 18 - "Revenue" [Electronic resource] URL: <http://bmcenter.ru/Files/IAS-18> (date of access 10.04.2021).

5. Regulation on accounting "Organization expenses" PBU 10/99 (Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 03.05.1999 No. 33n as amended on 27.11.2020).

6. **Gonova O.V.** Socio-economic development of the region: rating assessment models. *Modern high technologies. Regional application*. 2010. N 3 (23). P. 40–46.

7. **Gonova O.V.** Methods and models of diagnostics of sustainable development of the regional agri-food complex: specialty 08.00.13 "Mathematical and instrumental methods of economics": thesis abstract for the degree of Doctor of Economics. Ivanovo, 2012. 35 p.

8. **Gonova O.V., Nesterova N.A.** A project to increase the profit of an agricultural enterprise at the expense of internal reserves. Agricultural science in the context of modernization and innovative development of the agro-industrial complex of Russia: Materials of the All-Russian scientific and practical conference with international participation, Ivanovo, November 30, 2020. Ivanovo: FGBOU VPO Ivanovo State Agricultural Academy named after acad. D.K. Belyaeva, 2020.P. 228–232.

9. **Rychikhina N.S.** Innovative model for managing the "life cycle" of the economic system through restructuring//Modern knowledge-intensive technologies. Regional application. 2015. № 1 (41). С. 98-101.

10. **Ichenko A.N., Rychikhina N.S.** Indicative method for determining the need of an enterprise for restructuring//Economic analysis: theory and practice. 2006. № 20 (77). С. 5-10.