

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

**ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ
Кафедра «Учет, анализ и аудит»**

УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

**Выпускная квалификационная работа
(бакалаврская работа)**

**обучающегося заочной формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
3 курса группы 06001461
Битюцкого Василия Николаевича**

Научный руководитель
ст. преп.
Антонова Е.А..

БЕЛГОРОД, 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ФОРМИРОВАНИЯ 2. ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА	6
1.1. Понятие финансового результата деятельности организации	6
1.2. Структура и порядок формирования финансового результата	16
2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО "АКТИВ"	30
2.1. Организационная характеристика ООО "Актив"	30
2.2. Анализ основных экономических показателей	34
2.3. Характеристика организации ведения бухгалтерского учёта в организации	40
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА В ООО "АКТИВ"	45
3.1. Учет финансового результата от продажи продукции, товаров, работ, услуг	45
3.2. Учет финансового результата от прочей деятельности	55
3.3. Учет распределения финансового результата и чистой прибыли	61
3.4. Раскрытие информации о финансовых результатах в бухгалтерской отчетности организации	67
3.5. Совершенствование учета финансовых результатов в организации	77
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	77
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ	81
ПРИЛОЖЕНИЯ	85

ВВЕДЕНИЕ

Значительные перемены, происшедшие в нашей стране в связи с построением рыночных отношений, привели к смене методов управления как экономикой страны в целом, так и отдельными предприятиями. Переход от централизованного управления экономикой к хозяйственной самостоятельности отдельных организаций повлек за собой существенные изменения в методологии бухгалтерского учета. Учитывая мировой опыт, государство сохранило за собой лишь общее методологическое регулирование бухгалтерским учетом, главным образом регламентируя принципы и правила отражения информации в бухгалтерской финансовой отчетности. Это обеспечивает в нашей стране единое информационное пространство бухгалтерского учета, гарантируя доступ всем заинтересованным пользователям к объективной информации о финансовом положении и результатах деятельности предприятия.

Финансовые результаты деятельности организации, формируемые в бухгалтерском учете, являются одним из наиболее важных показателей ее экономической эффективности и используются при принятии различных решений как внутренними, так и внешними пользователями бухгалтерской информации.

При формирующихся рыночных отношениях ориентация предприятий на получение прибыли является неременным условием для их успешной предпринимательской деятельности, критерием выбора оптимальных направлений и методов этой деятельности. В современной России, при становлении и развитии коммерческих предприятий, проблема правильности учета и распределения прибыли становится наиболее актуальной. Учет, прогнозирование и планирование финансового результата предприятия необходимо на любой стадии производства.

Актуальность выбранной темы заключается в огромной важности предмета исследования для финансовой системы предприятия и ее стабильного функционирования.

Цель данной выпускной квалификационной работы – выявление путей совершенствования бухгалтерского учета формирования финансового результата деятельности организации.

В соответствии с целью в работе поставлены следующие задачи:

- раскрыть теоретические аспекты формирования финансового результата деятельности организации;
- представить организационно-экономическую характеристику предприятия;
- изучить ведение бухгалтерского учета финансовых результатов в исследуемой организации;
- предложить пути совершенствования бухгалтерского учета финансовых результатов на исследуемом предприятии.

В качестве объекта исследования выступает Общество с ограниченной ответственностью "НавиБел", осуществляющее оптовую торговлю электрическим и электронным производственным оборудованием.

Предмет исследования – финансовые результаты.

Теоретической основой работы послужили нормативные и законодательные акты, научная и учебная литература, периодические издания в области бухгалтерского учета.

Методологическую основу дипломной работы составили общенаучный аналитический метод познания, а также сравнительно-правовой и формально-юридический методы.

В качестве информационной базы для написания работы использовались годовая бухгалтерская отчетность ООО "Актив" за 2013-2015 годы, а также первичные учетные документы и регистры синтетического и аналитического учета.

Обработка информации и в целом выполнение работы производилось с использованием таких методов исследования, как счета и двойная запись, инвентаризация, оценка, системный подход, синтез, вертикальный и горизонтальный анализ, индексный анализ и метод сравнений и других методов.

В процессе сбора информации использовался метод опроса работников бухгалтерской, аналитической и экономической служб ООО "Актив".

Работа изложена на 84 страницах компьютерного текста и состоит из введения, трех глав, заключения, включает 6 таблиц, 5 рисунков, список использованной литературы насчитывает 32 наименования, к работе приложено 12 документов.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА

1.1. Понятие финансового результата деятельности организации

Формирование цивилизованных рыночных отношений связано с такими особенностями, как усиление влияния таких факторов, как постоянные нововведения в налоговом законодательстве, сильная конкурентная борьба, технологические изменения, компьютеризация обработки экономической информации, постоянно изменяющиеся процентные ставки и курсы валют на фоне не прекращающейся инфляции.

Рыночные отношения предполагают полную самостоятельность предприятий в решении ряда проблем, таких как:

- на основе изучения рынка определение производственной программы;
- ответственность производителей продукции при распоряжении ею и доходами, потому что если предприятие работает не эффективно и несет убытки, то из бюджета оно финансироваться не будет, а в установленном порядке будет объявлено банкротом;

- квалифицированный подбор партнеров, как на внутреннем, так и на внешнем рынке, так как от этого в большой степени зависит перспектива будущего сотрудничества.

Организации должны быть уверены в экономической состоятельности и надежности потенциальных партнеров, поэтому становление рыночных отношений предполагает и обуславливает необходимость изучить финансовую отчетность возможных партнеров для оценки их платежеспособности и доходности перед заключением контрактов [11, с.41].

В конечном счете варианты решения этих задач скажутся на результатах хозяйственной деятельности организации в виде ряда показателей отражающих

наличие, размещение и использование финансовых результатов.

Хозяйственная деятельность организации получает законченную денежную оценку в системе показателей финансовых результатов. Они характеризуют эффект хозяйствования субъекта рыночной экономики.

Профессор Пипко В.А. определяет финансовый результат как важнейший показатель хозяйственной деятельности организации, отражающий изменение стоимости собственного капитала предприятия за отчетный период в результате производственно-коммерческой деятельности [18, с.215].

Если в отчетном периоде получены положительные финансовые результаты, то есть прибыль, то происходит приращение собственного капитала, а если же получен убыток, то происходит сокращение собственного капитала организации.

Финансовый результат представляет собой прибыль или убыток. Согласно пункта 79 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации бухгалтерская прибыль (убыток) представляет собой конечный финансовый результат (прибыль или убыток), выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса по действующим в соответствии с нормативными актами правилам [4].

Прибыль в общем виде представляет собой это прирост чистых активов организации. Расчет прибыли необходим для:

- а) оценки эффективности работы организации;
- б) определения ее налогооблагаемого размера;
- в) принятия взвешенных решений, связанных с инвестициями в данное предприятие;
- г) увеличения доходов собственников, ведь чем больше прибыль, тем выше курс акций, которыми владеют акционеры.

Убыток рассматривается как прибыль со знаком минус.

Дж. Канниг определил критерии, которым должны отвечать финансовые результаты, чтобы считаться прибылью:

- 1) высокая вероятность получения ожидаемой в течение года прибыли;
- 2) высокая степень надежности исчисления ожидаемой выручки;
- 3) с высокой степенью вероятности рассчитываются предполагаемые расходы [17, с.509].

Эти требования носят чисто экономический характер и оказали влияние как на международные стандарты бухгалтерского учета, так и на отечественные ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Конечным финансовым результатом деятельности организации является, как правило, прибыль. Вместе с тем, в процессе хозяйственной деятельности по многим хозяйственным операциям у организации могут возникать и убытки, которые уменьшают полученную прибыль и снижают рентабельность.

Если выручка превышает себестоимость, то финансовый результат свидетельствует о получении прибыли. Организация всегда ставит своей целью прибыль, но не всегда ее извлекает. Если выручка равна себестоимости, то возмещены лишь затраты на производство и продажу продукции. При расходах, превышающих выручку, организация получает убытки – отрицательный финансовый результат, что может поставить ее в достаточно сложное финансовое положение, которое не исключает и банкротство.

Козлова Е.П. отмечает, что прибыль как экономическая категория отражает чистый доход, созданный в сфере материального производства в процессе предпринимательской деятельности [22, с.308].

В результате соединения факторов производства, таких как труд, капитал, природные ресурсы, и полезной производительной деятельности предприятия появляется произведенная продукция, которая при условии ее продажи становится товаром.

Стоимость товара, которая включает в себя стоимость овеществленного труда и живого труда выявляется на стадии продажи. Стоимость живого труда

отражает вновь созданную стоимость и разделяется на две части: первая – это заработная плата сотрудников предприятия, участвующих в процессе производства продукции. Величина заработной платы определяется рядом факторов, обусловленных необходимостью воспроизводства рабочей силы. В этом смысле для предприятия она представляет часть расходов на производство продукции. Вторая часть вновь созданной стоимости выражает чистый доход, который реализуется только в после продажи продукции, что означает общественное признание ее полезности.

В условиях товарно-денежных отношений на уровне организации чистый доход принимает форму прибыли. На рынке товаров организация выступает как относительно обособленный товаропроизводитель. После того, как была установлена цена на продукцию, она реализуется потребителю, организация получает при этом денежную выручку, однако это не означает получение прибыли. Чтобы определить финансовый результат надо сравнить выручку с издержками на производство и продажу, которые принимают форму себестоимости продукции [32, с.89].

Если выручка от продаж превышает себестоимость, то финансовый результат свидетельствует о получении прибыли. Предприниматель всегда ставит своей целью прибыль, но не всегда ее извлекает. В том случае, когда выручка равна себестоимости, то возмещены лишь затраты на производство и продажу продукции, то есть продажа произошла без убытков, но отсутствует и прибыль как источник производственного, научно-технического и социального развития. Если затраты превышает выручку, то организация получит убытки, то есть отрицательный финансовый результат, что может поставить предприятие в достаточно сложное финансовое положение, которое не исключает и банкротство.

Прибыль – это особый воспроизводимый ресурс коммерческого предприятия, конечный результат бизнеса.

Ануфриев В.Е. отмечает, что как экономическая категория прибыль – это:

- основной внутренний источник текущего и долгосрочного развития организации;
- важнейшая предпосылка увеличения рыночной стоимости организации;
- индикатор кредитоспособности организации;
- главный стимул для собственника в организации и расширении бизнеса;
- показатель конкурентоспособности организации;
- средство для выполнения организацией обязательств перед государством и источник удовлетворения социальных потребностей общества [10, с.36].

Бердникова Г.Б. выделяет следующие функции прибыли как важнейшей категории рыночных отношений:

- характеризует экономический эффект;
- обладает стимулирующей функцией;
- является одним из источников формирования бюджета. [16, с.265]

Во-первых, прибыль характеризует экономический эффект, полученный в результате деятельности предприятия. Но все аспекты деятельности предприятия с помощью прибыли в качестве единственного показателя оценить невозможно. Такого универсального показателя и не может быть. Именно поэтому при анализе производственно-хозяйственной и финансовой деятельности используется система показателей.

Значение прибыли заключается в том, что она отражает конечный финансовый результат. Кроме того, на размер прибыли и ее динамику действуют факторы, которые как зависят, так и не зависят от усилий предприятия. Практически предприятие не может повлиять на конъюнктуру рынка, уровень цен на израсходованные материально-сырьевые и топливно-энергетические ресурсы, нормы амортизации. В большей или меньшей степени от предприятия зависят такие факторы, как уровень цен на проданную продукцию и заработная плата. К факторам, которые зависят от предприятия, относятся уровень управления, компетентность руководителей и менеджеров,

конкурентоспособность продукции, организация производства и труда, производительность труда, состояние и эффективность производственного и финансового планирования.

Все выше перечисленные факторы влияют на прибыль не прямо, а через объем продаваемой продукции и ее себестоимость, именно поэтому для того, чтобы выявить конечный финансовый результат необходимо сопоставлять стоимость объема продаваемой продукции и размер расходов и стоимость ресурсов, которые используются в производстве.

Во-вторых, прибыль обладает стимулирующей функцией. Содержание этой функции состоит в том, что прибыль одновременно является также финансовым результатом и основным элементом финансовых ресурсов организации. Реальное обеспечение принципа самофинансирования определяется полученной прибылью. Доля чистой прибыли, остающейся в распоряжении организации после уплаты всех налогов и других обязательных платежей, должна быть достаточной для финансирования расширенного воспроизводства, научно-технического и социального развития организации, материального поощрения сотрудников.

И в-третьих: прибыль является по сути одним из главнейших источников формирования бюджета государства. В виде налогов прибыль поступает в бюджеты разных уровней и вместе с другими доходными поступлениями используется для финансирования совместных общественных потребностей, обеспечения выполнения государством своих функций, государственных инвестиционных, производственных, научно-технических и социальных программ.

В условиях рыночной экономики значение прибыли трудно переоценить. Желание получить прибыль ориентирует производителей товаров, работ и услуг на увеличение объема производства этих товаров, работ и услуг, нужных потребителям, а также на снижение затрат на их производство. В условиях развитой конкуренции этим достигается не только цель предпринимательства,

но и удовлетворение общественных потребностей. Для предприятия прибыль является знаком, указывающим на то, где можно добиться наиболее значительного прироста стоимости, а также создает стимул для инвестирования средств в эти сферы. Большую роль играют и убытки. Они отражают ошибки и недочеты в использовании средств, в организации производственного процесса и продаже продукции.

В отличие от зарубежной, в Российской практике сложилась тенденция не показывать во внешней отчетности убытки, так как они, по мнению налоговых органов, получены путем сокрытия прибыли и желанием не платить налог на прибыль, работой организации в теневой экономике. Однако, убытки могут быть вызваны не правильным руководством предприятием, отсутствием заказов, объемов работ, порчей товаров, системой неплатежей и другими факторами.

Экономическая нестабильность страны, монопольное положение производителей товаров и услуг искажает формирование прибыли как чистого дохода и приводит к желанию получить доход главным образом с помощью повышения цены. Для устранения инфляционного наполнения прибыли необходимо финансовое оздоровление экономики, развитие рыночных механизмов ценообразования, оптимальная система налогов. Эти задачи должно выполнять государство в ходе осуществления экономических реформ.

Развитие рыночных отношений повышает ответственность и самостоятельность предприятий в выработке и принятии управленческих решений по обеспечению эффективности их деятельности. Эффективность производственной, инвестиционной и финансовой деятельности предприятия выражается в достигнутых финансовых результатах.

Нечитайло И.Н. обуславливает значение прибыли тем, что она зависит в основном от качества работы предприятия, повышает экономическую заинтересованность его работников в наиболее эффективном использовании ресурсов, так как является основным источником производственного и

социального развития предприятия, а с другой стороны – она служит важнейшим источником формирования государственного бюджета. Таким образом, в росте суммы прибыли заинтересованы как предприятие, так и государство [28, с.15].

Рост прибыли создает финансовую базу для самофинансирования, расширенного воспроизводства, решения проблем социального и материального поощрения персонала. Прибыль является также важнейшим источником формирования доходов бюджета (федерального, республиканского, местного) и погашения долговых обязательств организации перед банками, другими кредиторами и инвесторами. Таким образом, показатели прибыли являются важнейшими в системе оценки результативности и деловых качеств предприятия, степени его надежности и финансового благополучия, как партнера.

Однако различных пользователей бухгалтерской отчетности интересуют определенные показатели финансовых результатов. Например, администрацию предприятия интересуют масса полученной прибыли и ее структура, факторы, воздействующие на ее величину, налоговые инспекции в получении достоверной информации обо всех слагаемых налогооблагаемой базы прибыли. Потенциальных инвесторов интересует качество прибыли, т.е. устойчивости и надежности получения прибыли в ближайшей и обозримой перспективе, для выбора и обоснования стратегии инвестиций, направленной на минимизацию потерь и финансовых рисков от вложений в активы организации.

Самохвалова Ю.Н. отмечает, что поддержание необходимого уровня прибыльности – объективная закономерность нормального функционирования организации в условиях рыночной экономики. О неэффективности и рискованности бизнеса, возможности его банкротства свидетельствуют систематический недостаток прибыли и ее неудовлетворительная динамика [29, с. 20].

Прибыль характеризует эффективность хозяйственной деятельности предприятия и является источником финансирования его дальнейшего

развития. Установленную часть прибыли организация отчисляет в бюджет на государственные нужды, что в некоторой степени определяет возможность развития экономики государства и регионов.

В бухгалтерском учете финансовый результат определяется сопоставлением следующих факторов: доходов, полученных по итогам хозяйственной деятельности, с расходами, обеспечившими эти доходы. Кроме того, необходимо отражать прочие доходы и расходы, которые не относятся к одному и тому же хозяйственному факту и не противостоят друг другу.

Бухгалтерская прибыль является результатом превышения доходов над расходами. Убыток возникает в результате неэффективной работы организации, когда расходы не покрываются доходами [32, с.254].

Бабаев Ю.А. утверждает, что доходами считается увеличение экономических выгод в течение отчетного периода или уменьшение обязательств, которые приводят к увеличению капитала, отличного от вкладов собственников. Доходы включают такие статьи, как выручка от продажи продукции, товаров, работ, услуг, проценты и дивиденды к получению и т.п., а также прочие доходы (поступления от продажи объектов основных средств и других активов; прибыль, полученная вследствие переоценки ценных бумаг, и др.) [13, с.98].

Определение дохода включает в себя как выручку, так и прочие доходы. Выручка возникает в процессе обычной деятельности организации и называется самыми разными терминами, в том числе продажи, вознаграждения, проценты, дивиденды, арендная плата.

Прочие доходы представляют другие статьи, отвечающие определению дохода и могут возникать или не возникать в процессе обычной деятельности организации. Они также представляют собой увеличения экономических выгод и как таковые по своей природе не отличаются от выручки.

Прочие доходы включают доходы, возникающие от продажи основных средств, от переоценки рыночных ценных бумаг, от увеличения балансовой

стоимости долгосрочных активов. При признании таких доходов в отчете о прибылях и убытках они обычно отражаются отдельно, так как информация о них полезна для принятия экономических решений. Такие доходы часто отражаются в отчетах без соответствующих расходов.

Маренков Л.Н. отмечает, что в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО (IAS) 18 «Выручка») доходом считается увеличение экономических выгод в форме поступлений или увеличения активов, либо уменьшения обязательств, результатом чего является увеличение капитала (без учета вкладов собственников). Доход состоит из выручки и прочих доходов [26, с.100].

В соответствии с МСФО 18 «Выручка» под выручкой понимается валовое поступление экономических выгод в ходе обычной деятельности компании за период, приводящее к увеличению капитала иному, чем за счет взносов акционеров.

Прочие доходы - иные, чем выручка, статьи, которые отвечают определению дохода, при этом они могут как возникать, так и не возникать в процессе обычной деятельности компании. К прочим доходам относятся поступления от реализации основных средств, материальных запасов; нереализованные прибыли, полученные вследствие переоценки рыночных ценных бумаг, и др.

Кондраков Н.П. отмечает, что расходами признается уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода, а также возникновение обязательств, которые приводят к уменьшению капитала, кроме изменений, обусловленных изъятиями по решению собственников. Расходы включают такие статьи, как затраты на производство продукции (товаров, работ, услуг) с учетом затрат на оплату труда работников организации, амортизационных отчислений, управленческих и коммерческих расходов, а также потерь (убыток от продажи или списания объектов основных средств и других активов, изменений валютных курсов и др.) [21, с.450].

Определение расходов включает убытки, а также расходы, возникающие в процессе обычной деятельности организации. Последние включают в себя такие расходы как себестоимость продаж, заработная плата работников и амортизация. Обычно они принимают форму оттока или истощения активов, в том числе денежных средств или их эквивалентов, запасов, основных средств.

Убытками являются другие статьи, которые подходят под определение расходов и могут возникать или не возникать в процессе обычной деятельности организации. Убытки представляют собой уменьшение экономических выгод, и поэтому по своей природе не отличаются от других расходов.

Вещунова Л.Н. утверждает, что убытки включают в себя, например, потери, возникшие в результате стихийных бедствий, таких как пожар и наводнение, а также от продажи основных средств и прочих активов. Определение расходов включает также нереализованные убытки, к которым относятся убытки, возникающие в результате увеличения курса обмена валюты в отношении кредитов организации в данной валюте. При признании убытков в отчете о финансовых результатах они отражаются отдельно, потому что информация о них полезна для принятия экономических решений [19, с.214].

Как отмечает Морозова Ж.А., в международных стандартах финансовой отчетности отсутствует отдельный стандарт по расходам, поэтому необходимо при определении расходов текущего периода использовать МСФО 2 «Запасы», МСФО 16 «Основные средства», МСФО 17 «Аренда», МСФО 19 «Вознаграждения работникам», МСФО 38 «Нематериальные активы», МСФО 26 «Учет и отчетность по пенсионным планам», МСФО 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» [27, с.54].

1.2. Структура и порядок формирования финансового результата

Учет формирования финансового результата является частью бухгалтерского учета и предназначен для получения необходимой информации для при-

нения управленческих решений в процессе хозяйственной деятельности организации.

Бакаев А.С. выделяет следующие основные задачи бухгалтерского учета финансовых результатов деятельности организации:

- формирование полной и достоверной информации о результатах финансово-хозяйственной деятельности организации, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности - руководителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним - кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;

- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям финансовой отчетности для контроля за соблюдением законодательства, за целесообразностью совершенных хозяйственных операций;

- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости [14, с.296].

Увеличение прибыли создает финансовую базу для самофинансирования, расширенного воспроизводства, решения проблем социального и материального поощрения персонала. Прибыль является также важнейшим источником формирования доходов бюджета и погашения долговых обязательств организации перед банками, другими кредиторами и инвесторами. Таким образом, показатели прибыли являются важнейшими в системе оценки результативности и деловых качеств организации, степени ее надежности и финансового благополучия, как партнера.

Действующая нормативная база по бухгалтерскому учету определяет финансовый результат как разницу между доходами и расходами организации за определенный период. Превышение доходов над расходами образует прибыль, а расходов над доходами - убыток.

Конечный финансовый результат хозяйственной деятельности организации складывается под влиянием:

а) финансового результата от продажи продукции (товаров, работ, услуг);
б) финансового результата от продажи основных средств, нематериальных активов, материалов и другого имущества (части прочих доходов и расходов);

в) прочих доходов и расходов (за вычетом результатов от продажи имущества) [45, с.174].

В ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» приводятся следующие показатели прибыли и порядок их формирования.

1. Валовая прибыль

Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг за вычетом налога на добавленную стоимость, акцизов и т.п. налогов

- себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг

2. Прибыль (убыток) от продаж

Валовая прибыль

- коммерческие расходы

- управленческие расходы

3. Прибыль (убыток) до налогообложения

Прибыль (убыток) от продаж

+ прочие доходы

- прочие расходы

4. Прибыль (убыток) до налогообложения

- налог на прибыль и иные аналогичные платежи

5. Чистая прибыль (нераспределенная прибыль (непокрытый убыток))

В процессе определения величины финансового результата хозяйственной деятельности организации за отчетный период участвуют доходы и расходы от продажи продукции (товаров, работ, услуг) и прочие доходы и расходы.

В соответствии с пунктом 2 ПБУ 9/99 «Доходы организации» [6] доходами организации признается увеличение экономических выгод в

результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Формирование финансового результата организации за отчетный год представлено на рис. 1.1.

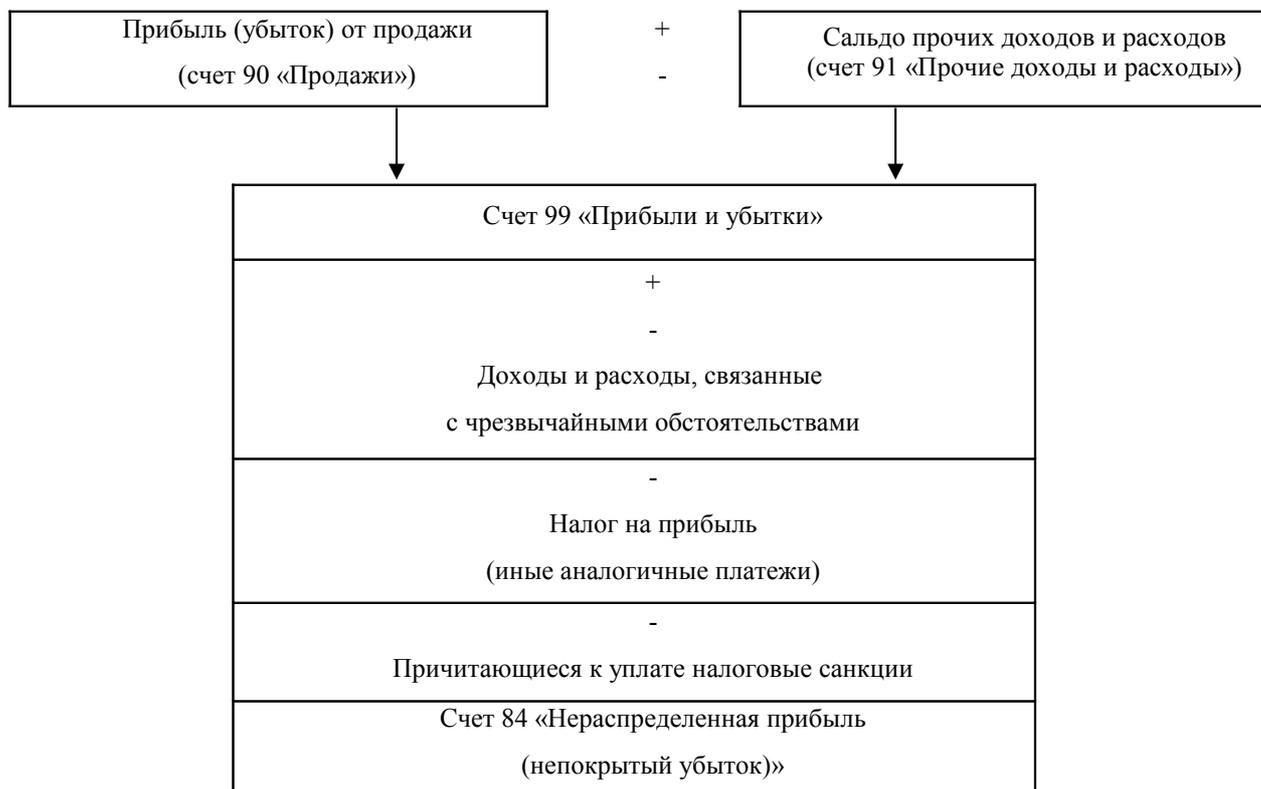


Рис. 1.1. Формирование финансового результата за год

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

- а) доходы от обычных видов деятельности;
- б) прочие доходы. [6]

Доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.

Прочими доходами являются:

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

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

- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;

- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке.

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;

- активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;

- поступления в возмещение причиненных организации убытков;

- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;

- суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности;

- курсовые разницы. [10, с.8]

Прочими доходами также являются поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т.п.): стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т.п.

Ануфриев В.Е. утверждает, что величина прочих поступлений принимается к бухгалтерскому учету следующим образом:

- поступления от продажи имущества, проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, и доходы от участия в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности организации) — в сумме, равной величине

поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности;

- штрафы, пени, неустойки за нарушения условий договоров, возмещения причиненных организации убытков — в суммах, присужденных судом или признанных должником;

- полученные безвозмездно активы — по рыночной стоимости. Рыночная стоимость указанных активов определяется организацией на основе действующих на дату их принятия к учету цен на данный или аналогичный вид активов.

Данные о ценах должны быть подтверждены документально или получены путем проведения экспертизы;

- кредиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности, — в сумме, в которой она была отражена в бухгалтерском учете организации;

- суммы дооценки активов — в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов;

- иные поступления — в фактических суммах [10, с.10].

Не признаются доходами организации поступления от других юридических и физических лиц:

- сумм налога на добавленную стоимость, акцизов, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;

- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;

- в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;

- авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг;

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

- в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.

В соответствии с пунктом 2 ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходами организации признается уменьшение экономических выгод в

результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [7].

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

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг [8].

Козлова Е.П. отмечает, что величина расходов определяется исходя:

- из цены и условий договора;
- из цены, в которой в сравнимых обстоятельствах организация обычно определяет расходы в отношении аналогичных материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг, при отсутствии цены в договоре и невозможности ее установления по условиям договора [23, с. 63].

Расходы по обычным видам деятельности формируют:

- расходы, связанные с приобретением материально-производственных запасов;
- расходы, возникающие в процессе производства и обращения.

Расходы по обычным видам деятельности группируются по элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

Для целей управления организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно.

Как утверждает Шевелев А.Е., расходы по обычным видам деятельности признаются в учете при наличии следующих условий:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в уменьшении экономических выгод организации в результате конкретной операции (когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива) [32, с. 226].

Если в отношении любых расходов, осуществленных организацией, не исполнено хотя бы одно из названных условий, в бухгалтерском учете признается дебиторская задолженность.

Расходы признаются в учете независимо от намерения получить выручку и иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной).

Расходы относятся к тому отчетному периоду, в котором они были осуществлены (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности). Исключением является кассовый метод (принятый организацией в разрешенных случаях), при котором расходы признаются после погашения задолженности.

Прочими расходами являются:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации;
- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;
- проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;

- отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;

- возмещение причиненных организацией убытков;

- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;

- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;

- курсовые разницы;

- сумма уценки активов;

- перечисление средств (взносов, выплат и т.д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий [30, с.65].

Прочими расходами являются также расходы, возникающие вследствие чрезвычайных обстоятельств (стихийного бедствия, пожара, аварии и т.п.).

По утверждению Вещуновой Л.Н. для целей бухгалтерского учета величина прочих расходов определяется следующим образом:

- расходы, связанные с продажей, выбытием имущества, со сдачей объектов в аренду, предоставлением прав на нематериальные активы, участием в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности организации), уплатой процентов за кредиты и займы, расходы, связанные с услугами кредитных организаций, — в сумме, равной величине оплаты в денежной или иной форме или величине кредиторской задолженности, т.е. так же как расходы по обычным видам деятельности;

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, возмещения причиненных организацией убытков — в суммах, присужденных судом или признанных организацией;

- дебиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности, - в сумме, в которой она была отражена в бухгалтерском учете организации;

- суммы уценки активов — в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов [19, с.209].

Не признается расходами организации выбытие активов:

- в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов;

- вклады в уставные капиталы других организаций, приобретение акций и иных ценных бумаг не с целью перепродажи;

- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т. п.;

- в порядке предварительной оплаты, авансов, задатка;

- в погашение кредита, займа, полученных организацией.

Формирование бухгалтерской прибыли (убытка) может быть выражено формулой:

$$П = ПО \pm ПП + ПД - ПР, \quad (1.1)$$

где П - прибыль (убыток) (конечный финансовый результат деятельности организации);

ПО - прибыль (убыток) от продажи продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг (прибыль от обычных видов деятельности);

ПП - прибыль (убыток) от продажи и прочего выбытия основных средств, прочего имущества (сырья, материалов, нематериальных активов и др.) (прочие доходы и расходы);

ПД - прочие доходы;

ПР - прочие расходы.

Прибыль, сформированная на счетах бухгалтерского учета, называется бухгалтерской прибылью. Бухгалтерская прибыль (убыток) включает финансовый результат от обычных видов деятельности и сальдо прочих доходов и расходов [22, с.380].

Различия в правилах бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов приводят к несовпадению величины бухгалтерского и налогооблагаемого финансового результата. В ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» [8] установлены правила формирования в бухгалтерском учете информации о расчетах по налогу на прибыль, позволяющие отразить на счетах бухгалтерского учета различия между налогом на прибыль, исчисленным исходя из бухгалтерской и налогооблагаемой прибыли.

Сумма налога на прибыль, рассчитанная на базе бухгалтерской прибыли, называется условным расходом по налогу на прибыль.

Разница между бухгалтерской прибылью (убытком) и налогооблагаемой прибылью (убытком) отчетного периода, образовавшаяся в результате применения различных правил признания доходов и расходов в бухгалтерском учете и налогообложении, состоит из постоянных и временных разниц.

Под постоянными разницами понимаются доходы (расходы), которые формируют бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода, но исключаются из расчета налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов [13, с.300].

Сумма налога на прибыль, приходящаяся на постоянные разницы, образует постоянное налоговое обязательство, которое признается организацией в том отчетном периоде, в котором возникает постоянная разница. Постоянное налоговое обязательство равняется величине, определяемой как произведение постоянной разницы, возникшей в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль:

$$\text{ПНО} = \text{Р}_{\text{пост}} * 20\%, \quad (1.2)$$

где ПНО - постоянное налоговое обязательство;

$\text{Р}_{\text{пост}}$ - постоянная разница;

20% - ставка налога на прибыль организаций.

Временные разницы — это доходы (расходы), формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль — в другом (других) отчетных периодах. Временные разницы — это те доходы и расходы, которые принимаются и в бухгалтерском, и в налоговом учете, но в различных отчетных периодах.

Поскольку временные разницы могут как уменьшать, так и увеличивать налогооблагаемую прибыль (убыток), в ПБУ 18/02 произведено их подразделение на вычитаемые временные разницы и налогооблагаемые временные разницы.

К примеру, вычитаемые временные разницы образуются в случае, если сумма амортизационных отчислений для целей бухгалтерского учета превышает сумму амортизационных отчислений, рассчитанную для целей налогообложения; в обратной ситуации — формируются налогооблагаемые временные разницы.

Временные разницы приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который будет корректировать сумму налога на прибыль, подлежащую уплате в бюджет в следующем отчетном периоде (периодах). Отложенный налог на прибыль состоит из двух частей: отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства.

Отложенный налоговый актив — та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующих отчетных периодах [157, с.402].

Величина отложенного налогового актива определяется по формуле:

$$\text{ОНА} = \text{Рвр}_{\text{выч}} * 20\%. \quad (1.3)$$

где ОНА - отложенный налоговый актив;

$\text{Рвр}_{\text{выч}}$ - вычитаемая временная разница.

Отложенные налоговые активы возникают, когда расходы в бухгалтерском учете признаются раньше, чем в налоговом, а доходы - позже.

Возникновение отложенного налогового актива означает, что в этом отчетном периоде организация заплатила налог на прибыль в большем размере, чем это требовалось по данным бухгалтерского учета.

Отложенное налоговое обязательство — та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующих отчетных периодах.

Величина отложенного налогового обязательства определяется следующим образом:

$$\text{ОНО} = \text{Рвр}_{\text{нал}} * 20\%, \quad (1.4)$$

где ОНО - отложенное налоговое обязательство;

$\text{Рвр}_{\text{нал}}$ – налогооблагаемая временная разница.

Отложенные налоговые обязательства возникают, когда расходы в бухгалтерском учете признаются позже, чем в налоговом, а доходы — раньше.

После записи в бухгалтерском учете условного расхода по налогу на прибыль, постоянного налогового обязательства, отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства, формируется сумма налога на прибыль, подлежащая уплате в бюджет.

Пункт 21 ПБУ 18/02 ввел понятие текущего налога на прибыль (текущего налогового убытка), под которым признается налог на прибыль для целей налогообложения. Другими словами, текущий налог на прибыль - есть сумма налога, подлежащая уплате в бюджет за отчетный период [19, с.148].

Текущий налог на прибыль рассчитывается следующим образом:

$$\pm \text{НПтек} (\text{НПтек}) = \pm \text{Русл} (\text{Дусл}) + \text{ПНО} + \text{ОНА} - \text{ОНО}, \quad (1.5)$$

где НПтек – текущий налог на прибыль

НУтек – текущий налоговый убыток;

Русл – условный расход по налогу на прибыль;

Дусл – условный доход по налогу на прибыль.

Чистая прибыль исчисляется исходя из прибыли до налогообложения (бухгалтерской прибыли), условного расхода по налогу на прибыль и постоянного налогового обязательства:

$$\text{ЧП} = \text{П}_{\text{до нал}} - \text{Русл} - \text{ПНО}, \quad (1.6)$$

где ЧП – чистая прибыль;

$\text{П}_{\text{до нал}}$ – прибыль до налогообложения.

Постоянные налоговые обязательства, отложенные налоговые активы, отложенные налоговые обязательства и текущий налог на прибыль (текущий налоговый убыток) отражаются в отчете о финансовых результатах.

В отчете о финансовых результатах показатель чистой прибыли определяется следующим образом:

$$\text{ЧП} = \text{П}_{\text{до нал}} - \text{НПтек} + \text{ОНА} - \text{ОНО}. \quad (1.7)$$

Таким образом, действующая нормативная база по бухгалтерскому учету определяет финансовый результат хозяйственной деятельности организации как разницу между доходами и расходами организации за определенный период.

2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО "АКТИВ"

2.1. Организационная характеристика ООО "Актив"

Компания ООО "Актив" зарегистрирована 16 июня 2011 года и находится по адресу: г. Белгород, ул. Королева, д. 2А.

Общество для достижения целей своей деятельности может от своего имени приобретать и осуществлять любые имущественные и личные неимущественные права, предоставляемые законодательством для открытых акционерных обществ. Общество имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на самостоятельном балансе, осуществляет владение, пользование и распоряжение своим имуществом в соответствии с целями своей деятельности назначением имущества.

Общество является юридическим лицом, имеет право от своего имени заключать договоры, приобретать имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде, арбитражном суде, Третейском суде.

Общество имеет самостоятельный баланс, обособленное имущество в собственности, круглую печать, штампы, другие необходимые реквизиты, вправе открывать счета в банках.

Свою деятельность ООО "Актив" осуществляет в соответствии с уставом, в котором определены правомочия и имущественная ответственность организации, органы ее управления, их полномочия, права и обязанности.

Уставный капитал предприятия составляет номинальную стоимость долей его участников и имеет размер 10000 рублей. Учредителями общества являются физические лица.

Общество является коммерческой организацией, основная цель деятельности которой - получение прибыли путём осуществления на территории Рос-

сийской Федерации торговой деятельности.

Основными видами деятельности ООО "Актив" являются:

- оптовая торговля навигационными приборами, системами;
- транспортно-экспедиторские и погрузо-разгрузочные услуги;
- прочие виды деятельности.

В целях увеличения объема продаж и ускорения оборачиваемости оборотных активов, для привлечения новых клиентов организация предоставляет постоянным клиентам товарный кредит, осуществляет бесплатную доставку своего товара по городу и области, действует гибкая система скидок.

Управление ООО "Актив" осуществляет директор, в функции которого входит координации всех действий, осуществляемых организацией. В непосредственном подчинении у директора находятся, заместитель директора, начальник отдела продаж и главный бухгалтер. Менеджеры осуществляют политику развития организации. В их ведении находится формирование и реализация стратегии развития хозяйствующего субъекта на основании выявления и структурирования потребностей потребителей.

В ведении заместителя директора находится складское хозяйство и взаимодействие с поставщиками, что подразумевает учет количества и ассортимента продукции, находящейся на складе.

Схематично организационную структуру ООО "Актив" можно представить следующим образом (рис. 2.1).

Ресурсный потенциал организации представлен материальными, трудовыми и финансовыми ресурсами.

Финансовая отчетность находится в ведении главного бухгалтера, который также контролирует весь документооборот предприятия.

Для наиболее полного представления о производственной деятельности ООО "Актив" проанализированы основные экономические показатели за 2013-2015 годы, представленные в таблице 2.1. Источником анализа послужили

данные бухгалтерской отчетности (Приложения 2 — 5).

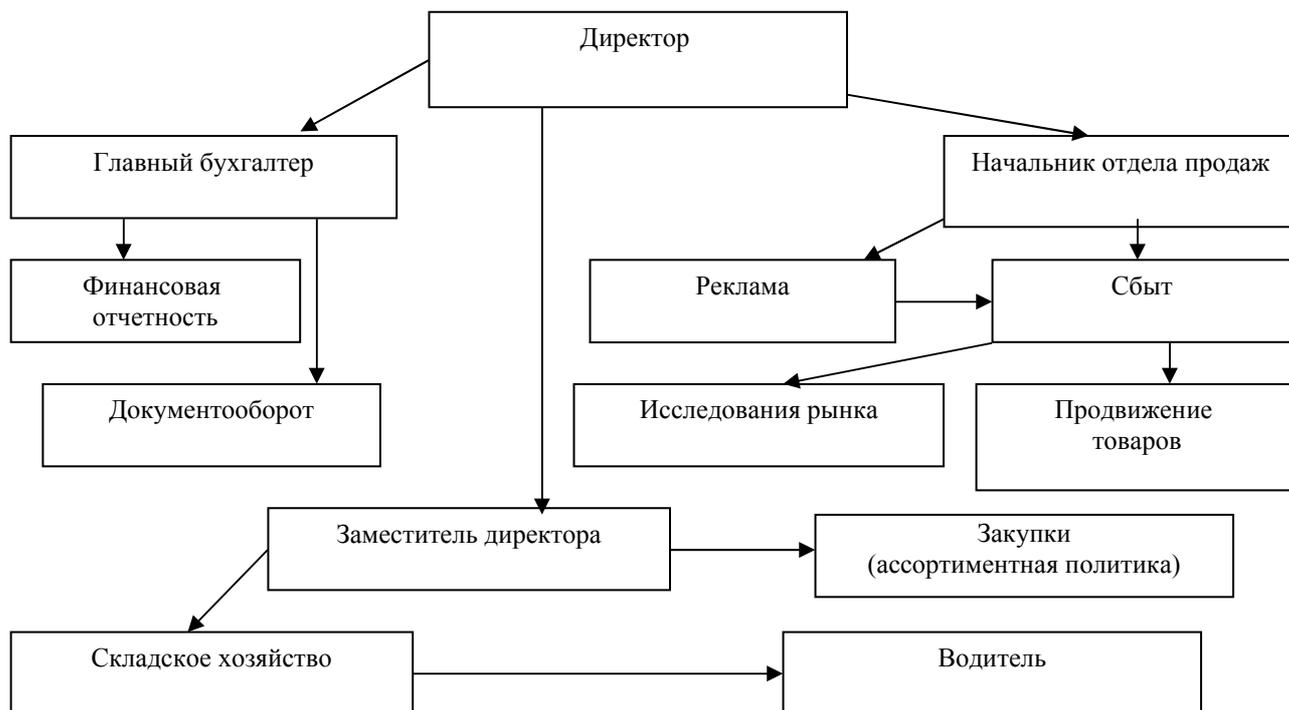


Рис. 2.1. Организационная структура ООО "Актив"

По данным, представленным в таблице 2.1 видно, что в 2014 году произошло увеличение выручки от продаж на 38,08%, а себестоимости – на 45,82%, в результате значительно снизилась валовая прибыль – на 43,81%, однако снижение коммерческих расходов на 64,02% положительно повлияло на прибыль от продаж – она увеличилась на 514 тыс.руб., или на 74,28%. Это повлекло за собой рост рентабельности продаж на 0,33 процентных пункта, или на 26,22%. Чистая прибыль увеличилась в 2,7 раза и составила 1510 тыс.руб.

Среднесписочная численность работников выросла на 3 человека, а производительность труда увеличилась на 554,06 тыс.руб., или на 15,07%.

В 2015 году выручка от продаж уменьшилась на 6838 тыс.руб., или на 9,98%, а себестоимость и коммерческие расходы снизились на 9,13% и 15,52% соответственно. В результате прибыль от продаж увеличилась на 97 тыс.руб., или на 8%, а чистая прибыль на 20,99%, рентабельность продаж составила 1,89%.

Среднесписочная численность работников уменьшилась на 2 человека, а производительность труда выросла на 101,51 тыс.руб., или на 2,4%.

Таблица 2.1

Анализ показателей финансово-экономической деятельности

ООО "Актив" за 2013-2015 гг.

Показатель	2012 год	2013 год	2014 год	Изменение (+; -)		Темпы прироста (%)	
				2013 г. от 2012	2014 г. от 2013	2013 г. к 2012	2014 г. к 2013
Выручка, тыс.руб.	55155	76159	69321	21004	-6838	38,08	-8,98
Себестоимость продаж, тыс.руб.	50393	73483	66775	23090	-6708	45,82	-9,13
Валовая прибыль, тыс.руб.	4762	2676	2546	-2086	-130	-43,81	-4,86
Коммерческие расходы, тыс.руб.	4066	1463	1236	-2603	-227	-64,02	-15,52
Прибыль от продаж, тыс.руб.	696	1213	1310	517	97	74,28	8,00
Чистая прибыль, тыс.руб.	551	1510	1827	959	317	174,05	20,99
Среднесписочная численность работников, чел.	15	18	16	3	-2	20,00	-11,11
Среднегодовая стоимость дебитор- ской задолженности, тыс.руб.	7166	13793	22928	6627	9135	92,48	66,23
Среднегодовая стоимость кредитор- ской задолженности, тыс.руб.	14686	20668	27432	5982	6764	40,73	32,73
Материальные затраты, тыс.руб.	109	156	166	47	10	43,12	6,41
Производительность труда, руб.	3677,00	4231,06	4332,56	554,06	101,51	15,07	2,40
Материалоотдача, руб.	506,01	488,20	417,60	-17,81	-70,6023	-3,52	-14,46
Материалоемкость, руб.	0,002	0,002	0,002	0,00	0,00	0,00	0,00
Рентабельность продаж, %	1,26	1,59	1,89	0,33	0,30	26,22	18,65

Собственных основных средств организация не имеет. Для осуществления своей деятельности она использует арендованные основные средства.

Материальные затраты организации незначительны, о чем свидетельствует низкое значение материалоемкости и высокий уровень материалоотдачи.

Отрицательным моментом является превышение среднегодовой суммы кредиторской задолженности над дебиторской задолженностью.

2.2. Анализ основных экономических показателей

Финансовая работа в организации осуществляется главным бухгалтером. Это работа по выявлению резервов доходности организации и поиску путей повышения уровня рентабельности; мобилизации внутренних ресурсов для обеспечения текущей деятельности; своевременному выполнению обязательств перед партнёрами; контролю за рациональным использованием финансовых средств. От того, как будет организована финансовая работа в организации зависит и её финансовое состояние. Финансовое состояние определяется результатами производственной и коммерческой деятельности организации.

Финансовое состояние организации характеризуется рядом показателей, характеризующих ликвидность баланса.

Коэффициент абсолютной ликвидности определяется отношением денежных средств и краткосрочных финансовых вложений ко всей сумме краткосрочных долгов.

Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какую часть краткосрочной задолженности предприятия может погасить в ближайшее время. Нормальное ограничение данного показателя 0,03-0,08.

Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности определяется отношением денежных средств, краткосрочных финансовых вложений и краткосрочной дебиторской задолженности к сумме краткосрочных финансовых обязательств.

Коэффициент текущей ликвидности – отношение всей суммы оборотных активов и общей сумме краткосрочных обязательств.

Анализ показателей ликвидности представлен в таблице 2.2. Расчёт выполнен на основе бухгалтерского баланса ООО "Актив" за 2013-2015 гг.

Таблица 2.2

Показатели, характеризующие ликвидность баланса

ООО "Актив" за 2013-2015 гг.

Показатели	Годы			Абсолютное (+; -)		Относительное (%)	
	2013	2014	2015	2014г. от 2013 г.	2015г. от 2014 г.	2014 г. к 2013 г.	2015 г. к 2014 г.
Денежные средства	16367	18641	16324	2274	-2317	13,89	-12,43
Дебиторская задолженность	7782	19803	26053	12021	6250	154,47	31,56
Финансовые вложения	550	803	1000	253	197	46,00	24,53
Оборотные средства	39234	51446	52796	12212	1350	31,13	2,62
Краткосрочные обязательства	15141	26194	28670	11053	2476	73,00	9,45
Коэффициент абсолютной ликвидности	1,12	0,74	0,60	-0,38	-0,14	-33,56	-18,60
Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	1,63	1,50	1,51	-0,13	0,01	-8,15	0,98
Коэффициент текущей ликвидности	2,59	1,96	1,84	-0,63	-0,12	-24,20	-6,24

На данном предприятии величина коэффициента абсолютной ликвидности в анализируемом периоде больше нормативного значения, так на конец 2013 года она составляла 1,12, к концу 2014 года он уменьшился до 0,74,

а на конец 2015 года составил 0,60. За анализируемый период коэффициент снизился, значит, уменьшилась гарантия погашения долгов.

Нормативное значение коэффициента быстрой ликвидности 0,7. В анализируемом периоде он значительно превышает нормативное значение, несмотря на то, что в 2014 году наблюдается его снижение на 8,15%. К концу 2015 года он вырос на 0,98% и составил 1,51.

Коэффициент текущей ликвидности дает общую оценку ликвидности активов, показывая, сколько рублей текущих активов предприятия приходится на один рубль текущих обязательств. Согласно общепринятым международным стандартам считается, что этот коэффициент должен находиться в пределах 1-2.

В ООО "Актив" наблюдается снижение коэффициента текущей ликвидности на 0,63 пункта или 24,2% в 2014 году и на 0,12 пункта, или на 6,24% в 2015 году.

Для определения платежеспособности необходимо платежные средства сравнить с платежными обязательствами. Идеальный вариант, если коэффициент платежеспособности будет составлять единицу или немного больше.

Как показывают данные таблицы 2.3, коэффициент платежеспособности больше нормативного значения, так на конец 2013 года он составлял 1,59, на конец 2014 года он снизился на 0,13 пункта и составил 1,47, а к концу 2015 года он составил 1,48.

Значительное превышение коэффициента платежеспособности не всегда благоприятно, так как свидетельствует об отвлечении оборотных средств из оборота.

Финансовое состояние предприятий, его устойчивость во многом зависят от оптимальности структуры источников капитала (соотношения собственных и заемных средств) и от оптимальности структуры активов предприятия и в первую очередь от соотношения основных и оборотных средств, а также от

уравновешенности активов и пассивов предприятия по функциональному признаку.

Анализ платежеспособности организации представлен в таблице 2.3.

Таблица 2.3

Анализ платёжеспособности ООО "Актив"
за 2013-2015 гг.

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Отклонение (+; -)	
				2014г. от 2013 г.	2015г. от 2014 г.
Платёжные средства:					
- денежные средства	16367	18641	16324	2274	-2317
- дебиторская задолженность	7782	19803	26053	12021	6250
Итого платёжных средств	24149	38444	42377	14295	3933
Срочные платежи:					
- задолженность по оплате труда	31	31	35	0	4
- задолженность перед государственными внебюджетными фондами	0	0	15	0	15
- задолженность по налогам и сборам	0	0	0	0	0
- задолженность поставщикам и подрядчикам	203	5255	7584	5052	2329
- задолженность прочим кредиторам	14907	20908	21036	6001	128
Итого срочных платежей	15141	26194	28670	11053	2476
Коэффициент платежеспособности	1,59	1,47	1,48	-0,13	0,01

Поэтому вначале необходимо проанализировать структуру источников предприятия и оценить степень финансовой устойчивости и финансового риска. С этой целью рассчитывают следующие показатели:

Коэффициент концентрации собственного капитала (финансовой независимости) определяется отношением собственного капитала предприятия к общей валюте баланса.

Коэффициент концентрации заемного капитала — удельный вес заемных средств в общей валюте нетто-баланса — показывает, какая часть активов предприятия сформирована за счет заемных средств долгосрочного и

краткосрочного характера. Определяется отношением заемных средств к валюте баланса.

Коэффициент финансовой зависимости это обратный показатель коэффициенту финансовой независимости. Он показывает, какая сумма активов приходится на рубль собственных средств и определяется отношением общей суммы валюты баланса к собственному капиталу.

Анализ данных показателей представлен в таблице 2.4.

Таблица 2.4

Показатели, характеризующие финансовую устойчивость

ООО "Актив" за 2013-2015 гг.

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Отклонение (+; -)	
				2014г. от 2013 г.	2015г. от 2014 г.
Собственный капитал	3090	4599	6426	1509	1827
Заёмный капитал	36144	46847	46370	10703	-477
Долгосрочные обязательства	21003	20653	17700	-350	-2953
Краткосрочные обязательства	15141	26194	28670	11053	2476
Баланс	39234	51446	52796	12212	1350
Коэффициент концентрации собственного капитала (финансовой независимости)	0,08	0,09	0,12	0,01	0,03
Коэффициент концентрации заёмного капитала	0,92	0,91	0,88	-0,01	-0,03
Коэффициент финансовой зависимости	12,70	11,19	8,22	-1,51	-2,97
Коэффициент текущей задолженности	0,39	0,51	0,54	0,12	0,03
Коэффициент устойчивого финансирования	0,61	0,49	0,46	-0,12	-0,03
Коэффициент финансового левериджа (риска)	11,70	10,19	7,22	-1,51	-2,97

Коэффициент текущей задолженности показывает, какая часть активов сформирована за счет заемных ресурсов краткосрочного характера. Он определяется отношением краткосрочных обязательств к валюте баланса.

Коэффициент устойчивого финансирования характеризует, какая часть активов баланса сформирована за счет устойчивых источников. Он

определяется отношением суммы собственного капитала и долгосрочных обязательств к валюте баланса.

Коэффициент финансового левериджа (риска) определяется отношением заемного капитала к собственному.

Коэффициент концентрации собственного капитала показывает какая часть активов предприятия сформирована за счет собственных источников. Нормативное значение этого коэффициента $>0,5$. В ООО "Актив" коэффициент концентрации собственного капитала значительно ниже нормативного значения и показывает, что на конец 2013 года только 8% активов сформирована за счет собственных источников, остальные – на счет заемных. К концу 2015 года этот показатель увеличился до 0,12.

Коэффициент концентрации заемного капитала, наоборот имеет очень высокое значение и свидетельствует о том, что на конец 2015 года 88% активов сформирована за счет заемных источников.

Коэффициент финансовой зависимости показывает, что на конец 2013 года на каждые 12,7 рубля, вложенных в активы, приходится 1 руб. собственных средств и 11,7 руб. заемных. В 2014 году этот показатель снизился на 1,51 пункта и составил 11,19, а к концу 2015 года он снизился еще на 2,97 пункта и составил 8,22.

Коэффициент текущей задолженности в анализируемом периоде имеет тенденцию к росту, так за 2014 год он вырос на 0,12 пункта и составил 0,51, а за 2015 год он вырос на 0,03 пункта и составил 0,54. Это значение свидетельствует о том, что 54% активов предприятия сформирована за счет заемных ресурсов краткосрочного характера.

За счет устойчивых источников на конец 2013 года сформировано 61% активов баланса. К концу 2015 года этот показатель составил 46%.

Коэффициент финансового левериджа имеет достаточно высокое значение, это говорит о том, что высок риск вложения капитала в данное

предприятия. За 2014 год он снизился на 1,51 пункта, а в 2015 году на 2,97 пункта и составил 7,22, значит риск вложений уменьшился.

В общем можно сделать вывод, что ООО "Актив" имеет сильную зависимость от внешних источников финансирования, но за анализируемый период финансовая независимость предприятия немного повысилась.

2.3. Характеристика организации ведения бухгалтерского учёта в организации

В соответствии с учетной политикой, бухгалтерский учет в ООО "Актив" осуществляется главным бухгалтером. В его обязанности входит учет всех фактов хозяйственной деятельности, ведение Главной книги, оборотных ведомостей, расчет налогов, составление бухгалтерской и налоговой отчетности.

Бухгалтерский учет в ООО "Актив" ведет главный бухгалтер с применением бухгалтерской программы «1С:Бухгалтерия 7.7».

Главный бухгалтер руководствуется в своей работе Федеральным законом «О бухгалтерском учете» 06.12.2011 г. № 402-ФЗ и несет ответственность за соблюдение единых правовых и методологических принципов ведения бухгалтерского учета.

Главный бухгалтер также несет ответственность за формирование учетной политики; правильное ведение бухгалтерского учета всех хозяйственных операций; своевременное представление в установленные адреса и сроки оперативной и аналитической информации, а также бухгалтерской отчетности. Он назначается на должность руководителем организации и подчиняется непосредственно ему.

Учетный аппарат бухгалтерии взаимодействует в активном сотрудничестве со всеми структурными подразделениями в Обществе, со службами и отделами аппарата управления и отдельными исполнителями.

Представленные в бухгалтерию всеми подразделениями и службами Общества необходимые для учета и контроля документы, отчетные сведения, а так же плановые и сметные нормативные данные, обрабатываются и группируются по отдельным признакам и на их основе готовится информация о деятельности отдельных подразделений и организации в целом. Эта информация позволяет глубоко анализировать экономические показатели работы, систематически контролировать хозяйственные процессы и явления, делать на их основе нужные выводы и принимать меры по улучшению работы организации и ее отдельных служб.

Основанием для отражения в бухгалтерском учёте совершенных хозяйственных операций служат первичные документы утвержденных форм. Первичные документы обрабатываются, группируются и на их основании составляются регистры аналитического и синтетического учёта. Для упорядочения этого документопотока составляют график документооборота. Он устанавливает сроки и объём представления первичных учётных и иных документов в службу бухгалтерского учёта.

Все использованные бухгалтерские документы и учетные регистры передаются в архив. Хранение бухгалтерских документов и учетных регистров в организации осуществляется в соответствии с предусмотренными для этого правилами. Годовые бухгалтерские отчеты, балансы и объяснительные записки к ним хранятся постоянно. Большинство видов документов и регистров хранятся 5 лет, а лицевые счета работников до достижения ими 75 лет.

Организация бухгалтерского учета в ООО "Актив" включает основные элементы построения учетного процесса с целью получения достоверной информации о хозяйственной деятельности.

К основным документам, регулирующим учетный процесс на предприятии относятся:

1. Учетная политика ООО "Актив" (Приложение 1). Этот документ рассматривает основные принципы и методику ведения бухгалтерского учета в

организации. Учетная политика общества сформирована в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008. В организации учетная политика утверждена приказом № 1 от 10.01.2011 г. на 2013 г.

2. Разработанный главным бухгалтером и утвержденный руководством рабочий план счетов представляет собой систематизированный по разделам перечень счетов, отражающий экономические особенности учета на предприятии (Приложение 1).

3. График документооборота включает наименование документов, сроки их предоставления, фамилии ответственных лиц.

Основными направлениями учетной политики являются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета;
- формы первичных документов, по которым не предусмотрены типовые формы, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов имущества и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок осуществления контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

В соответствии с учетной политикой хозяйственные операции в бухгалтерском учете ООО "Актив" оформляются типовыми первичными документами, которые утверждены законодательно, а также формами, разработанными предприятием самостоятельно. Налоговый учет ведется в регистрах, разработанных организацией самостоятельно.

Однако в организации не разработаны и приложением к учетной политике не утверждены формы первичных документов и налоговых регистров.

Инвентаризация материалов, товарных запасов и расчетов проводится ежегодно, а также в случае, предусмотренных законодательством. Инвентаризация основных средств проводится один раз в три года.

В учетной политике не указаны сроки проведения инвентаризации.

Товары, приобретенные для продажи в оптовой торговле учитываются по стоимости их приобретения. При продаже товаров их стоимость списывается на расходы по средней себестоимости. Затраты по заготовке и доставке товаров до момента их передачи в продажу, включаются в состав расходов на продажу.

В части учета основных средств учетной политикой ООО "Актив" предусмотрено начисление амортизации линейным методом.

Списание стоимости основных средств, не превышающей 40000 руб. за единицу на затраты производится по мере их отпуска в производство или в эксплуатацию.

Оценка объектов основных средств, полученным по договору, предусматривающим исполнение обязательств не денежными средствами определяется из стоимости, по которой в сравнительных обстоятельствах приобретают аналогичные объекты основных средств.

Приобретение и заготовление материально-производственных запасов производится в оценке стоимости приобретения у поставщика. Расходы на доставку покупных товаров до склада (транспортно-заготовительные расходы), если они не включены в цену приобретенных товаров, учитываются на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

В бухгалтерском и налоговом учете материально-производственные запасы списываются по средней стоимости.

Расходы будущих периодов списываются в бухучете равномерно в течение периода, к которому относятся.

Резерв по сомнительным долгам не создается.

ООО "Актив" находится на общей системе налогообложения и уплачивает следующие налоги: налог на прибыль организаций, налог на

добавленную стоимость, налог на имущество организаций, транспортный налог, страховые взносы на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование и является налоговым агентом по налогу на доходы физических лиц.

В ООО "Актив" отсутствует учетная политика для целей налогообложения. Некоторые ее положения нашли отражение в учетной политике, применяемой в организации.

Так, в налоговом учете доходы и расходы учитываются методом начисления.

К прямым расходам относятся:

- материальные расходы;
- расходы на оплату труда;
- суммы единого социального налога и взносы на обязательное пенсионное страхование.

Учет выручки в целях исчисления налога на добавленную стоимость определяется по мере отгрузки (работы, услуги).

Анализ учетной политики ООО "Актив" выявил не полное ее соответствие требованиям законодательства, так как в ней отсутствует утвержденный график документооборота, перечень должностных лиц, имеющих право подписи в первичных учетных документах, а также не нашли отражение следующие вопросы:

- признание приобретенных книг, брошюр и других изданий;
- порядок бухгалтерского учета специального оборудования и специальной одежды;
- размер суточных по командировочным расходам;
- способ распределения и списания расходов на продажу.

Подводя итог вышеизложенному можно сказать, что предприятие функционирует недостаточно эффективно, не уделяется должного внимания системе внутрихозяйственного расчета.

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА В ООО "АКТИВ"

3.1. Учет финансового результата от продажи продукции, товаров, работ, услуг

Главной целью деятельности ООО "Актив" является получение прибыли. Финансовый результат, прибыль или убыток, отражает изменение собственного капитала за определенный период времени. Именно конечный финансовый результат деятельности предприятия интересует его собственников.

Прибыль от продажи товаров, продукции (работ, услуг) определяется как разница между выручкой от продажи товаров, продукции (работ, услуг) в действующих ценах без НДС и акцизов, экспортных пошлин и других вычетов, предусмотренных законодательством Российской Федерации, и затратами на ее производство и продажу [21, с.517].

Финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг) определяется по счету 90 «Продажи». Этот счет предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним. На этом счете отражаются, в частности, выручка и себестоимость по:

- готовой продукции, полуфабрикатам собственного производства и товарам;
- работам и услугам промышленного и непромышленного характера;
- покупным изделиям (приобретенным для комплектации);
- строительным, монтажным, проектно-изыскательским, геологоразведочным, научно-исследовательским и т.п. работам;
- услугам связи и по перевозке грузов и пассажиров;
- транспортно-экспедиционным и погрузочно-разгрузочным операциям;
- предоставлению за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, предоставлению за

плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, участию в уставных капиталах других организаций (когда это является предметом деятельности организации) и т.п.

Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества.

Если величина поступления покрывает лишь часть выручки, то выручка, принимаемая к бухгалтерскому учету, определяется как сумма поступления и дебиторской задолженности. Величина поступления определяется исходя из цены, установленной договором между организацией и покупателем.

Размер выручки определяется:

- по цене продукции (товара, работы, услуги), установленной договором;
- по цене продукции (товара, работы, услуги), по которой в сравнимых обстоятельствах организация обычно определяет выручку в отношении аналогичной продукции (товаров, услуг) при отсутствии цены в договоре и невозможности ее установления по условиям договора.

Выручка от обычных видов деятельности признается в учете при наличии следующих условий:

- организация имеет право на получение этой выручки (если оно вытекает из конкретного договора или подтверждено иным соответствующим образом);
- сумма выручки может быть определена;
- имеется уверенность в увеличении экономических выгод организации в результате конкретной операции (при получении оплаты либо отсутствии неопределенности в ее получении);
- право собственности на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);
- расходы в связи с этим доходом могут быть определены.

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

Сумма выручки от продажи продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг и др. отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Одновременно себестоимость проданных продукции, товаров, работ, услуг и др. списывается с кредита счетов 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 20 «Основное производство» и др. в дебет счета 90 «Продажи».

В дебет счета 90 списывают фактическую себестоимость продукции с кредита счетов учета затрат на производство продукции. В организациях, осуществляющих оптовую торговлю по дебету счета 90 «Продажи» отражается покупная стоимость проданных товаров.

В ООО "Актив" к счету 90 «Продажи» открыты следующие субсчета:

- 90.1 «Выручка», субсчет предназначен для обобщения информации о выручке;

- 90.2 «Себестоимость продаж», субсчет предназначен для обобщения информации о себестоимости продаж;

- 90.3 «Налог на добавленную стоимость», субсчет предназначен для обобщения информации о суммах НДС, подлежащих к получению от покупателя;

- 90.7 «Расходы на продажу», субсчет предназначен для обобщения информации о коммерческих расходах;

- 90.9 «Прибыль/убыток от продаж», предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Структура счета 90 «Продажи», применяемая в ООО "Актив" представлена на рис. 3.1. (Приложение 7,8).

Дебет

Счет 90 «Продажи»

Кредит

Сальдо на начало периода	-	-	
С кредита счетов	Содержание хозяйственной операции и сумма (руб.)		В дебет счетов
41	Списана фактическая себестоимость отгруженных товаров 66775487,29	Предъявлены к оплате счета за отгруженные товары 81798667,34	62
44	Списаны расходы на продажу 1222392,13	Убыток от продажи товаров 1321022,45	99
51	Списаны расходы на услуги банка 13915,43		
68	Начислен налог на добавленную стоимость по проданным товарам 12477762,80		
99	Прибыль от продажи товаров 2630132,14		
Обороты за период	83119689,79	83119689,79	
Сальдо конец периода	-	-	

Рис.3.1. Схема строения счета 90 «Продажи» за 2015 год

На субсчетах 90.1, 90.2, 90.3, 90.7 учитываются соответственно поступившая выручка от продажи продукции, себестоимость проданной продукции, расходы на продажу продукции, начисленный НДС.

Субсчет 90.9 «Прибыль/убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 90.1, 90.2, 90.3, 90.7 производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90.2, 90.3, 90.7 и кредитового оборота по субсчету 90.1 определяют финансовый результат от продаж за отчетный месяц. Выявленную

прибыль или убыток ежемесячно заключительными проводками списывают с субсчета 90.9 на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» ежемесячно закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90.9), закрываются внутренними записями на субсчет 90.9 «Прибыль/убыток от продаж».

ООО "Актив" получает основную часть прибыли от продажи товаров.

Продажей товаров в ООО "Актив" занимается отдел продаж. Работники этой службы заключают договоры с покупателями, оформляют документы на товар, ведут оперативный учет движения товаров на складе, контролируют выполнение договорных обязательств, полноту и своевременность поступления средств от покупателей.

Оптовая отгрузка товаров осуществляется в соответствии с договором купли-продажи, заключаемым между продавцом и покупателем.

Отдел продаж ООО "Актив" на основании договора поставки выписывает товарную накладную, где указываются покупатель, наименование товаров, их количество, договорная цена, сумма, стоимость упаковки, оплачиваемой сверх цены на товар.

Все первичные документы на товар передаются в бухгалтерию ООО "Актив" для выписки расчетных документов. При отгрузке товаров ООО "Актив" выписывает товарную накладную, в которой указывается количество товара, его цена, сумма, сумма НДС и общая сумма с учетом НДС. Кроме перечисленных первичных документов на отгружаемый товар ООО "Актив" оформляет счет-фактуру, используемую продавцом и покупателем для исчисления налога на добавленную стоимость. В нем указываются ассортимент, количество, продажная цена.

Счет-фактура является обязательным документом для всех налогоплательщиков НДС и оформляется при совершении операций по реализации товаров, облагаемых и необлагаемых НДС.

Счета-фактуры, составленные продавцом, регистрируются в книге продаж. На основании счета-фактуры ООО "Актив" начисляет НДС, подлежащий уплате в бюджет. Покупателю товаров счет-фактура необходим для возмещения НДС из бюджета.

Рассмотрим порядок определения финансового результата от продажи товаров в ООО "Актив".

В соответствии с договором № 2301/14/ТИП от 01.01.15 г. в октябре 2015 года ООО "Актив" отгрузило ОАО «Куриное царство» навигационных приборов на сумму 790741,53 руб., НДС – 142333,47 руб. Согласно счета-фактуры и накладной № 108 от 13.10.15 г. общая сумма к оплате составила 933075,00 руб..

На счетах бухгалтерского учета данные операции отражаются следующими записями:

а) отражена выручка от продажи товаров:

Дебет 62.1 «Расчеты с покупателями и заказчиками в руб.»
Кредит 90.1 01 «Выручка» - 933075,00 руб.;

б) начислен налог на добавленную стоимость:

Дебет 90.3 «НДС»
Кредит 68.2 «Расчеты по НДС» - 142333,47 руб.

Данная сумма отражена в книге продаж ;

в) списана покупная стоимость товаров

Дебет 90.2 «Себестоимость продаж»
Кредит 41.1 «Товары на складе» - 675207,00 руб.;

г) поступили деньги от покупателей за проданные товары на расчетный счет:

Дебет 51 «Расчетный счет»

Кредит 62.1 «Расчеты с покупателями и заказчиками в руб.» - 933075,00 руб.

д) выявлен и списан финансовый результат (прибыль) от продажи товаров ($933075,00 - 142333,47 - 675207,00 = 115534,53$ руб.):

Дебет 99 «Прибыли и убытки»

Кредит 90.9 «Прибыль (убыток) от продаж» - 115534,53 руб.

На субсчете 90.7 «Расходы на продажу» в ООО "Актив" учитываются затраты по сбыту товаров, учитываемые на счете 44 «Расходы на продажу» и относящиеся к проданным товарам.

В ООО "Актив" на счета 44 «Расходы на продажу» учитываются затраты на осуществление торговой деятельности, т.е. издержки обращения. Они включают:

- расходы на перевозку товаров,
- расходы на оплату труда с отчислениями на социальные нужды,
- расходы на аренду,
- расходы на рекламу,
- другие расходы.

Расходы на продажу в конце месяца списываются полностью или частично на счет 90 «Продажи».

По окончании месяца сумма издержек обращения, приходящаяся на реализованные товары, списывается со счета 44 «Расходы на продажу» на счет 90 «Продажи».

В соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации» издержки обращения могут в полном объеме списываться на счет 90 «Продажи».

Вариант учета издержек обращения принимается организацией в учетной политике.

В ООО "Актив" издержки обращения в конце месяца в полном объеме списываются финансовый результат, однако в учетной политике организации вариант учета издержек обращения не отражен.

Например, в ООО "Актив" за декабрь 2015 года отражена выручка от продажи товаров 4205035,01 руб., в том числе НДС 18% – 641446,02 руб. Покупная цена товаров составила 3144706,47 руб. Расходы на продажу – 108789,21 руб., расходы на банковское обслуживание – 1448,00 руб. .

В декабре 2015 года составлены следующие бухгалтерские записи:

а) отражена выручка от продажи товаров:

Дебет 62.1 «Расчеты с покупателями и заказчиками в руб.»
Кредит 90.1 «Выручка» - 4205035,01 руб.;

б) начислен налог на добавленную стоимость:

Дебет 90.3 «НДС»
Кредит 68.2 «Расчеты по НДС» - 641446,02 руб.;

в) списана покупная стоимость товаров:

Дебет 90.2 «Себестоимость продаж»
Кредит 41 «Товары» - 3144706,47 руб.;

г) списаны коммерческие расходы:

Дебет 90.7 «Расходы на продажу»
Кредит 44 «Расходы на продажу» - 108789,21 руб.;

д) списаны расходы на банковское обслуживание:

Дебет 90.7 «Расходы на продажу»
Кредит 51 «Расчетный счет» - 1448,00 руб.;

е) выявлен и списан финансовый результат (прибыль) от продажи товаров (4205035,01 – 641446,02 – 3144706,47 – 108789,21 – 1448,00 = 308645,31 руб.):

Дебет 99 «Прибыли и убытки»
Кредит 90.9 «Прибыль (убыток) от продаж» - 308645,31 руб.

Таким образом, в конце каждого месяца синтетический счет 90 «Продажи» закрывается, его конечное сальдо сводится к нулю. Однако субсчета ежемесячному закрытию не подлежат.

Сведения о выручке, себестоимости проданной продукции (работ, услуг), НДС, акцизах и т. д. отражаются на них накопительно с начала года, т.е. до 31

декабря никаких списаний по субсчетам счета 90 «Продажи» не ведется. Только по окончании отчетного года все субсчета закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж»:

- списывается сумма учтенной с начала года выручки от продажи товаров, продукции (работ, услуг):

Дебет счета 90, субсчет 1 «Выручка»

Кредит счета 90, субсчет 9 «Прибыль (убыток) от продаж»;

- списывается себестоимость проданных в течение отчетного года товаров, продукции (работ, услуг):

Дебет счета 90, субсчет 9 «Прибыль (убыток) от продаж»

Кредит счета 90, субсчет 2 «Себестоимость продаж»;

- списывается сумма НДС, начисленная в течение года с выручки:

Дебет счета 90, субсчет 9 «Прибыль (убыток) от продаж»

Кредит счета 90, субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость»;

- списывается сумма коммерческих и управленческих расходов, начисленных за отчетный год:

Дебет счета 90, субсчет 9 «Прибыль (убыток) от продаж»

Кредит счета 90, субсчет 7 «Расходы на продажу», субсчет 8 «Управленческие расходы».

В результате произведенных записей по состоянию на 1 января нового отчетного года ни один из субсчетов счета 90 «Продажи» конечного сальдо не имеет.

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» имеет целью выявить эффективность (рентабельность) реализации отдельных видов или групп продукции (товаров), выполненных работ и оказанных услуг, а также по формам реализации, регионам и другим параметрам.

Например, в ООО "Актив" за 2015 год выручка от продажи товаров составила 81798667,34 руб., в том числе НДС – 12477762,80 руб. себестоимость составила 66775487,29 руб., расходы на продажу – 136307,56 руб.

В конце отчетного года, т.е. 31 декабря 2015 года были сделаны следующие записи (Таблица 3.1):

Таблица 3.1

Журнал хозяйственных операций по закрытию субсчетов
к счету 90 «Продажи» в ООО "Актив" за 2015 г.

Содержание хозяйственной операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Приложение
Списана сумма начисленной с начала года выручки от продажи товаров	90.1	90.9	81798667,34	Приложение 8
Списана себестоимость всех проданных в течение 2015 года товаров	90.9	90.2	66775487,29	Приложение 8
Списана сумма НДС, начисленная в течение года с выручки от продаж	90.9	90.3	12477762,80	Приложение 8
Списаны произведенные в течение года расходы на продажу	90.9	90.7	136307,56	Приложение 8
Списана прибыль от продаж, полученная в течение года	90.9	99	2630132,14	Приложение 8
Списан убыток от продаж, полученный в течение года	99	90.9	1321022,45	Приложение 8

Эти сложные цели заставляют вести аналитический учет в нескольких разрезах: первое направление – по видам реализуемой продукции, по группам товаров, по конкретным выполненным работам и оказанным услугам; второе направление – по направлениям реализации; третье – по секторам конкретного рынка; четвертое – по территориальному признаку и т.п. В аналитическом учете отражаются выручка от реализации; налог на добавленную стоимость и акцизы; себестоимость и результат (прибыль или убыток) от реализации.

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» в ООО "Актив" ведется по каждому виду проданных товаров.

Из всего выше изложенного можно сделать вывод о том, что учет финансового результата от продажи товаров в ООО "Актив" ведется с нарушением законодательства Российской Федерации. В частности, нарушена методология учета расходов, связанных с оплатой услуг банка.

3.2. Учет финансового результата от прочей деятельности

Кроме доходов и расходов от обычных видов деятельности в ООО "Актив" возникают прочие поступления и расходы, которые именуются в бухгалтерском учете как прочие доходы и расходы.

Состав прочих доходов и расходов организации регламентируется ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации».

В соответствии с Планом счетов для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода предусмотрен активно-пассивный счет 91 «Прочие доходы и расходы», по дебету которого отражаются прочие расходы и прибыль от прочей деятельности, а по кредиту - прочие доходы и убыток от прочей деятельности организации [22, с.255].

Структура счета 91 «Прочие доходы и расходы» представлена на рис. 3.2. (Приложение 9,10).

В ООО "Актив" к счету 91 «Прочие доходы и расходы» открыты следующие субсчета:

91.1 «Прочие доходы»;

91.2 «Прочие расходы»;

91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Субсчет 91.1 «Прочие доходы» используется для учета поступлений активов, признаваемых прочими доходами.

Субсчет 91.2 «Прочие расходы» предназначен для учета прочих расходов и расходов, связанных с выбытием активов.

Субсчет 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов» используется для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц.

Дебет	Счет 91 «Прочие доходы и расходы»		Кредит
Сальдо на начало периода	-	-	
С кредита счетов	Содержание хозяйственной операции и сумма (руб.)		В дебет счетов
51	Оплачены пени и штрафы 802,51	Начислены проценты на остаток денежных средств на счете 989654,68	51
76	Начислены профсоюзные взносы 14892,00		
99	Прибыль от прочей деятельности 973960,17		
Обороты за период	989654,68	989654,68	
Сальдо конец периода	-	-	

Рис. 3.2. Схема строения счета 91 «Прочие доходы и расходы» за 2015 год

По кредиту счета 91.1 «Прочие доходы» могут отражаться:

- арендные платежи:

Дебет счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

- доходы от долевого участия в уставных капиталах других организаций:

Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

- поступления от продажи основных средств, материалов и других активов:

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;

- проценты к получению:

Дебет счетов 51 «Расчетные счета», 58 «Финансовые вложения», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

- штрафы, пени и неустойки за нарушение условий договоров, суммы кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности:

Дебет счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

- безвозмездно полученные активы:

Дебет счета 98 «Доходы будущих периодов»;

- курсовые разницы:

Дебет счетов 52 «Валютные счета», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.

В частности, в ООО "Актив" по кредиту счета 91.1 «Прочие доходы» учитываются поступившие на расчетный счет проценты, начисленные банком на остаток денежных средств на расчетном счете.

За ноябрь 2015 года согласно Соглашению № 859200072015 от 31.01.14 г. (Приложение 10) сумма начисленных процентов составила 3607,44 руб..

В бухгалтерском учете организации эта операция оформляется проводкой:

Дебет 51 «Расчетный счет»

Кредит 91.1 «Прочие доходы» - 3607,44 руб. (Приложение 15).

По дебету счета 91.2 «Прочие расходы» учитываются:

- расходы, связанные с обслуживанием сданных в аренду активов:

Кредит счетов 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 26 «Общехозяйственные расходы» и др.;

- расходы, связанные с выбытием основных средств и прочих активов:

Кредит счетов 01 «Основные средства», 69 «расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др.;

- начисленные суммы НДС с арендной платы и с продажи основных средств или иных активов, а также других налогов, начисленных за счет финансовых результатов:

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

- расходы, связанные с оплатой услуг кредитных организаций:

Кредит счета 51 «Расчетный счет»;

- проценты за пользование кредитом:

Кредит счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»;

- отчисления в оценочные резервы:

Кредит счета 63 «Резервы по сомнительным долгам»;

- штрафы, пени и неустойки за нарушение договорных обязательств, возмещение причиненных организацией убытков, суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности:

Кредит счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году:

Кредит счетов 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

- курсовые разницы:

Кредит счетов 52 «Валютные счета», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.;

- суммы уценки активов:

Кредит счетов 10 «Материалы», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция».

В ООО "Актив" по дебету счета 91.2 «Прочие расходы» учитываются штрафы и пени в корреспонденции со счетом 51 «Расчетный счет».

Например, в июне 2015 года инкассовым поручением была списана с расчетного счета пеня за просрочку платежа по налогу на добавленную стоимость в размере 2,37 руб. В бухгалтерском учете ООО "Актив" эта операция отразилась проводкой:

Дебет 91.2 «Прочие расходы»
Кредит 51 «Расчетный счет» - 2,37 руб. (Приложение 10)

На наш взгляд, данная проводка некорректна, так как не отражает по какому именно налогу перечислена пеня.

Операции по начислению и перечислению пени и штрафных санкций в бюджет необходимо оформлять следующими операциями:

- начислена пеня за просрочку платежа:

Дебет 91.2 «Прочие расходы»
Кредит 68.2 «Расчеты по НДС» - 2,37 руб.

- перечислена пеня:

Дебет 68.2 «Расчеты по НДС»
Кредит 51 «Расчетный счет» - 2,37 руб.

По кредиту счета 91.2 «Прочие расходы» в ООО "Актив" учитываются также профсоюзные взносы, уплачиваемые организацией Белгородской территориальной организации профсоюзов работников торговли.

Уплата профсоюзных взносов отражается в учете ООО "Актив" следующими хозяйственными операциями:

а) начислены профсоюзные взносы:

Дебет 91.2 «Прочие расходы»
Кредит 76.5 «Расчеты с разными дебиторами
и кредиторами» - 1400,00 руб.

б) перечислены профсоюзные взносы:

Дебет 76.5 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Кредит 51 «Расчетный счет» - 1400,00 руб. (Приложение 10)

По кредиту субсчета 91.1 «Прочие доходы» накопительно в течение года отражаются прочие доходы, а по дебету субсчета 91.2 «Прочие расходы» - прочие расходы.

Ежемесячно сопоставлением кредитового оборота субсчета 91.1 «Прочие доходы» и дебетового оборота субсчета 91.2 «Прочие расходы» определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц, которое заключительными оборотами списывается с субсчета 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки»:

Дебет счета 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Кредит 99 «Прибыли и убытки» - прибыль;

Дебет 99 «Прибыли и убытки»

Кредит 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов» - убыток.

Таким образом, синтетический счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо на отчетную дату не имеет.

За 2015 год организацией ООО "Актив" были получены следующие прочие доходы и расходы (Приложения 10):

а) получены проценты, начисленные на остаток денежных средств:

Дебет 51 «Расчетный счет»

Кредит 91.1 «Прочие доходы» - 989654,68 руб.;

б) оплачены штрафы и пени:

Дебет 91.2 «Прочие расходы»

Кредит 51 «Расчетный счет» - 802,51 руб.;

в) перечислены профсоюзные взносы:

Дебет 91.2 «Прочие расходы»

Кредит 76.5 «Расчеты с разными дебиторами

и кредиторами» - 14892,00 руб.

г) списан финансовый результат (прибыль) от прочей деятельности:

(989654,68 – 802,51 – 14892,00 = 973960,17 руб.)

Дебет 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Кредит 99 «Прибыли и убытки» - 973960,17 руб.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (кроме субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»), закрываются внутренними записями на субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» (Приложение 10):

Дебет 91.1 «Прочие доходы»

Кредит 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов» - 989654,68 руб.;

Дебет 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Кредит 91.2 «Прочие расходы» - 15694,51 руб.

В ООО "Актив" аналитический учет прочих доходов и расходов ведется по видам доходов (расходов).

3.3. Учет распределения финансового результата и чистой прибыли

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) представляет собой сумму финансового результата от обычных видов деятельности, а также сальдо прочих доходов и расходов, включая чрезвычайные.

Финансовый результат деятельности организации формируется накопительным путем в течение всего года на счете 99 «Прибыли и убытки» в виде его «свернутого» остатка, отражающего прибыль по кредиту счета либо убыток по дебету счета.

По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражаются убытки (потери и расходы), а по кредиту - прибыли (доходы) организации. При сопоставлении в конце отчетного периода дебетового и кредитового оборотов образуется конечный финансовый результат. В том случае, когда дебетовый оборот

превышает кредитовый, организацией получен чистый убыток, в противном случае - чистая прибыль[26, с.282].

На счете 99 «Прибыли и убытки» по завершении первого квартала выявляется промежуточный финансовый результат за первый квартал, по завершении второго квартала - за первое полугодие, по завершении третьего квартала - за 9 месяцев года и по завершении четвертого квартала - итоговый финансовый результат за весь отчетный период.

Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода [24, с.514].

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

- прибыль или убыток от обычных видов деятельности:

Дебет 90, субсчет 9 «Прибыль (убыток) от продаж»

Кредит 99 «Прибыли и убытки» - на сумму прибыли или

Дебет 99 «Прибыли и убытки»

Кредит 90, субсчет 9 «Прибыль (убыток) от продаж» - на сумму убытка;

- сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц:

Дебет 91, субсчет 9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Кредит 99 «Прибыли и убытки» - на сумму прибыли от прочей деятельности или

Дебет 99 «Прибыли и убытки»

Кредит 91, субсчет 9 «Сальдо прочих доходов и расходов» - на сумму убытка от прочей деятельности;

- потери, доходы и расходы в связи с чрезвычайными обстоятельствами в хозяйственной деятельности.

Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Учет налога на прибыль» (ПБУ 18/02) на отдельных субсчетах, открываемых к счету 99, начиная с 01.01.2003 г. должен отражаться условный расход (условный доход) по налогу на прибыль. Он определяется как произведение бухгалтерской прибыли, сформированной в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль,

установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующему на отчетную дату [16, с.271].

Начисление условного расхода по налогу на прибыль за отчетный период отражается бухгалтерской записью:

Дебет 99 «Прибыли и убытки»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

Сумма начисленного условного дохода по налогу на прибыль за отчетный период:

Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Кредит 99 «Прибыли и убытки».

Общая схема записей по счету 99 «Прибыли и убытки» в случае возникновения прибыли представлена на рис. 3.3.

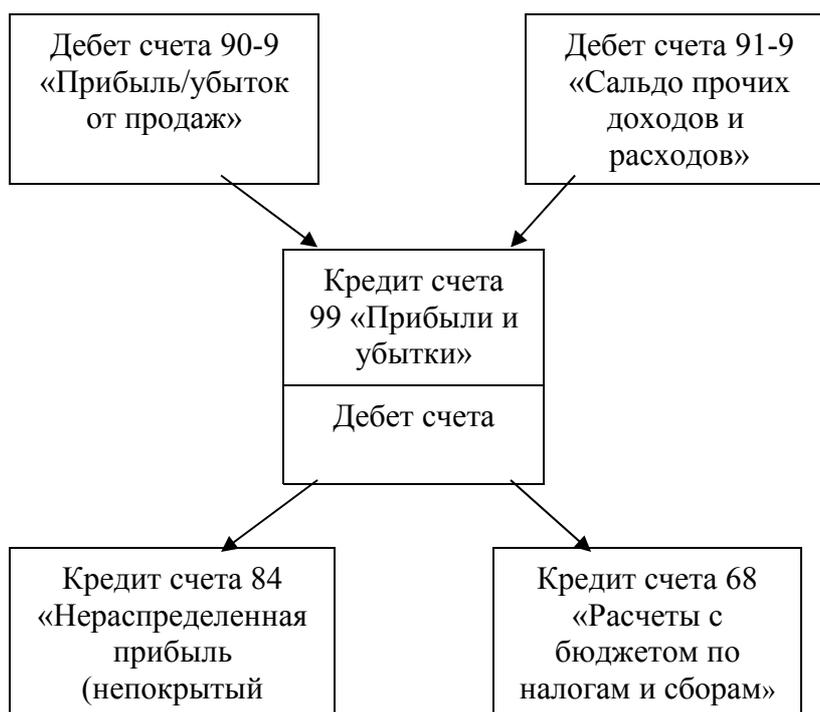


Рис. 3.3. Схема отражения прибыли на счетах бухгалтерского учета

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом

заключительными записями декабря сумма чистой прибыли (убытка) списывается:

- на сумму нераспределенной прибыли:

Дебет 99 «Прибыли и убытки»

Кредит 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

- или на сумму непокрытого убытка:

Дебет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Кредит 99 «Прибыли и убытки».

Конечный финансовый результат деятельности ООО "Актив" за 2015 год сложился в результате получения следующих доходов и осуществления следующих расходов:

- прибыли от основной деятельности - 2630132,14 руб.
- убытка от основной деятельности - 1321022,45 руб.
- прибыли от прочей деятельности - 973960,17 руб.
- начислен условный расход по налогу на прибыль - 624926,40 руб.
- уменьшен условный расход по налогу на прибыль - 168312,43 руб.

На счетах бухгалтерского учета данная ситуация отразилась следующим образом (Приложение 11,12):

а) учтена прибыль от основной деятельности:

Дебет 90.9 «Прибыль (убыток) от продаж»

Кредит 99.1 «Прибыли и убытки» - 2630132,14 руб.;

б) списан убыток от основной деятельности:

Дебет 99.1 «Прибыли и убытки»

Кредит 90.9 «Прибыль (убыток) от продаж» - 1321022,45 руб.

в) списана прибыль от прочей деятельности:

Дебет 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Кредит 99.1 «Прибыли и убытки» - 973960,17 руб.;

г) начислен условный расход по налогу на прибыль:

Дебет 99.2.1 «Условный расход по налогу на прибыль»

Кредит 68.4.2 «Расчет налога на прибыль» - 624926,40 руб.;

д) уменьшен условный расход по налогу на прибыль:

Дебет 68.4.2 «Расчет налога на прибыль»

Кредит 99.2.1 «Условный расход по налогу на прибыль» - 168312,43 руб.

е) путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов счета 99 «Прибыли и убытки» получен конечный финансовый результат деятельности организации за 2015 год - прибыль в размере 1826455,89 руб.:

Дебет 99.1 «Прибыли и убытки»

Кредит 84.1 «Прибыль, подлежащая распределению» - 1826455,89 руб.

По окончании отчетного года производится реформация баланса, субсчета к счету 99 «Прибыли и убытки» закрываются внутренними оборотами по счету (Приложение 20):

Дебет 99.1 «Прибыли и убытки»

Кредит 99.2.1 «Условный расход по налогу на прибыль» - 624926,40 руб.;

Дебет 99.2.2 «Условный доход по налогу на прибыль»

Кредит 99.1 «Прибыли и убытки» - 168312,43 руб.

Аналитический учет по счету 99 «Прибыли и убытки» организуется таким образом, чтобы обеспечивать формирование необходимых данных для составления отчета о финансовых результатах.

Нераспределенная прибыль – это накопленная сумма чистой прибыли организации, полученная со времени начала деятельности, за вычетом накопленной суммы выплаченных дивидендов [27, с.411].

Для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка организации предназначен счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Расходование прибыли, оставшейся после уплаты налогов, отражается на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Распределение прибыли учитывается по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и подразумевает:

- начисление дивидендов учредителям организации по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности:

Дебет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Кредит 70 «расчеты с персоналом по оплате труда», 75 «Расчеты с учредителями»;

- отчисление средств в резервный фонд организации:

Дебет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Кредит 82 «Резервный капитал»;

- покрытие убытков прошлых лет.

В результате деятельности предприятия может быть также получен убыток, который погашается за счет различных источников, что отражается проводками:

- на покрытие убытка направлены суммы резервного фонда:

Дебет 82 «Резервный капитал»

Кредит 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

- доведением величины уставного капитала до величины чистых активов организации (только после внесения соответствующих изменений в учредительные документы организации):

Дебет 80 «Уставный капитал»

Кредит 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

После отражения указанных операций сальдо по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» показывает сумму нераспределенной прибыли, которая остается неизменной до соответствующего решения участников или акционеров организации.

В настоящее время в соответствии с Планом счетов текущие расходы не списываются за счет нераспределенной прибыли (они включаются в стоимость активов либо списываются непосредственно или через себестоимость на счета

прибылей и убытков), поэтому акционеры имеют возможность точно определить заработанную прибыль.

В ООО "Актив" сумма чистой прибыли за 2015 год составила 1826455,89 руб., что было отражено проводкой (Приложение 6):

Дебет 99.1 «Прибыли и убытки»

Кредит 84.1 «Прибыль, подлежащая распределению» - 1826455,89 руб.

Распределения прибыли в 2015 году не производилось, поэтому нераспределенная прибыль ООО "Актив" на конец 2015 года составила 6412648,09 руб.

Значение нераспределенной прибыли существенно для организации. При потреблении прибыль является источником выплаты доходов собственникам и ее наличие способствует привлечению инвестиций в организацию. Нераспределенная прибыль, оставшаяся в распоряжении организации после выплаты доходов, составляет прирост собственного капитала организации за отчетный период, инвестированного в развитие организации.

3.4. Раскрытие информации о финансовых результатах в бухгалтерской отчетности организации

Структура бухгалтерской отчетности определена пунктом 1 статьи 14 Федерального закона от 06.12.2011 г. N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», нормами Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденного Приказом Минфина Российской Федерации от 06.07.1999 г. N 43н и конкретизирована Приказом Минфина Российской Федерации от 02.07.2010 г. N 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

Информация о финансовых результатах содержится в бухгалтерской отчетности предприятия: в Бухгалтерском балансе — по строке 1370 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», в Отчете о финансовых

результатах (Приложение 3).

Отчет о финансовых результатах является составной частью бухгалтерской (финансовой) отчетности и составляется по окончании каждого хозяйственного периода. Он подводит итог результатов работы организации. Эти результаты, в свою очередь, представляют собой основу существования организации и являются важными определяющими факторами ее величины и платежеспособности.

В состав Отчета о финансовых результатах входят следующие строки:

Выручка (строка 2110) - отражается информация о выручке (доходах по обычным видам деятельности), полученной организацией.

Значение строки «Выручка» определяется на основании данных о суммарном кредитовом обороте по субсчету 90-1 «Выручка», уменьшенном на суммарный за этот отчетный период дебетовый оборот по субсчету 90-3 «Налог на добавленную стоимость».

Выручка от доходов по обычной деятельности ООО "Актив" за 2015 год составила 69321 тыс.руб.

По строке 2120 «Себестоимость продаж» в ООО "Актив" отражается информация о себестоимости проданных товаров. Значение строки определяется на основании данных о суммарном дебетовом обороте по счету 90 субсчету 90-2 «Себестоимость продаж» в корреспонденции со счетом 41 «Товары».

Себестоимость продаж ООО "Актив" за 2015 год составила 66775 тыс.руб.

Значение строки 2100 валовая прибыль (убыток) - определяется как разница между показателями строк «Выручка» и «Себестоимость продаж».

Валовая прибыль ООО "Актив" = $69321 - 66775 = 2546$ тыс.руб.

По строке 2210 «Коммерческие расходы» в ООО "Актив" отражаются расходы на продажу, учитываемые на счете 44 «Расходы на продажу».

Значение строки определяется на основании данных о суммарном дебетовом обороте по счету 90 субсчету 90-7 «Расходы на продажу» в корреспонденции со счетом 44 «Расходы на продажу».

Коммерческие расходы ООО "Актив" за 2015 год составили 1236 тыс.руб.

Значение строки 2200 «Прибыль (убыток) от продаж» определяется путем вычитания из показателя строки «Валовая прибыль (убыток)» показателей строк «Коммерческие расходы» и «Управленческие расходы».

Прибыль от продаж ООО "Актив" за 2015 год составила:

2546 тыс.руб. – 1236 тыс.руб. = 1310 тыс.руб.

В состав прочих включаются все доходы и расходы организации, которые не относятся к ее обычному виду деятельности. В этом разделе Отчета о финансовых результатах указываются:

- доходы от участия в других организациях (строка 2310) - показывается информация о доходах организации, полученных от участия в уставных (складочных) капиталах других организаций и являющихся для нее прочими доходами. Значение строки определяется на основании данных о суммарном кредитовом обороте по субсчету 91-1 «Прочие доходы» аналитический счет учета доходов от участия в уставных капиталах других организаций;

- проценты к получению (строка 2320) - отражается информация о доходах ООО "Актив", в виде причитающихся ей процентов. Значение строки определяется на основании данных о кредитовом обороте по субсчету 91-1 «Прочие доходы», аналитический счет учета процентов к получению. ООО "Актив" за 2015 год получило доходы в качестве процентов в размере 990 тыс.руб. Однако эта сумма указывается в отчете о финансовых результатах по строке 2340 «Прочие доходы»;

- проценты к уплате (строка 2330) - информация о прочих расходах организации, в виде начисленных к уплате процентов. Значение строки устанавливается на основании данных о суммарном дебетовом обороте по

субсчету 91-2 «Прочие расходы», аналитический счет учета процентов, подлежащих уплате организацией;

- прочие доходы (строка 2340). Значение этой строки определяется на основании данных о кредитовом обороте по субсчету 91-1 «Прочие доходы» (за исключением аналитических счетов учета процентов к получению и доходов от участия в уставных капиталах других организаций) за минусом дебетового оборота по субсчету 91-2 «Прочие расходы» в части НДС.

- прочие расходы (строка 2350). Значение данной строки определяется на основании данных о дебетовом обороте по субсчету 91-2 «Прочие расходы» (за исключением аналитических счетов учета процентов к уплате и учета НДС). В ООО "Актив" прочие расходы составили 16 тыс.руб.

В строке 2300 «Прибыль (убыток) до налогообложения» отражается бухгалтерская прибыль (убыток) организации. Значение строки определяется путем сложения показателей строк «Прибыль (убыток) от продаж», «Доходы от участия в других организациях», «Проценты к получению» и «Прочие доходы» и вычитания из полученной суммы показателей строк «Проценты к уплате» и «Прочие расходы».

В ООО "Актив" прибыль до налогообложения составила:

$$1310 + 990 - 16 = 2284 \text{ тыс.руб.}$$

По строке 2410 «Текущий налог на прибыль» указывается сумма налога на прибыль, отраженная в налоговой декларации по налогу на прибыль и исчисленная по данным налогового учета.

Сумма налога на прибыль, определяемая исходя из бухгалтерской прибыли (убытка) и отраженная в бухгалтерском учете независимо от суммы налогооблагаемой прибыли (убытка), является условным расходом (условным доходом) по налогу на прибыль.

Условный расход (условный доход) по налогу на прибыль равняется величине, определяемой как произведение бухгалтерской прибыли, сформированной в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль,

установленную законодательством РФ о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.

Условный расход (условный доход) по налогу на прибыль учитывается в бухгалтерском учете на обособленном субсчете по учету условных расходов (условных доходов) по налогу на прибыль к счету 99 «Прибыль и убытки».

Текущим налогом на прибыль (текущим налоговым убытком) признается налог на прибыль для целей налогообложения, отражаемый исходя из величины условного расхода (условного дохода), скорректированной на суммы постоянного налогового обязательства, отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отчетного периода.

При отсутствии постоянных разниц, вычитаемых временных разниц и налогооблагаемых временных разниц, которые влекут за собой возникновение налоговых обязательств, отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, условный расход (условный доход) по налогу на прибыль будет равен текущему налогу на прибыль (текущему налоговому убытку).

Текущий налог на прибыль (текущий налоговый убыток) за каждый отчетный период должен признаваться в бухгалтерской отчетности в качестве обязательства, равного сумме неоплаченной величины налога.

В ООО "Актив" текущий налог на прибыль за 2015 год составил 457 тыс.руб.

В подстроке 2421 «в том числе постоянные налоговые обязательства (активы)» приводится информация о сальдо постоянных налоговых обязательств (активов). Значение строки определяется как разница между кредитовым и дебетовым оборотами по счету 99 «Прибыли и убытки», (субсчет учета постоянных налоговых обязательств (активов)) и представляет собой сальдо постоянных налоговых активов и постоянных налоговых обязательств, накопленных за отчетный период.

Изменение отложенных налоговых обязательств (строка 2430) - отражается информация об изменении величины отложенных налоговых обязательств, признанных в бухгалтерском учете в соответствии с требованиями ПБУ 18/02. Значение строки определяется как разница между кредитовым и дебетовым оборотами по счету 77 «Отложенные налоговые обязательства» за отчетный период (без учета дебетового оборота по счету 77 «Отложенные налоговые обязательства» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки»).

Изменение отложенных налоговых активов (строка 2450) - показывается информация об изменении величины отложенных налоговых активов, признанных в бухгалтерском учете в соответствии с требованиями ПБУ 18/02. Значение строки определяется как разница между дебетовым и кредитовым оборотами по счету 09 «Отложенные налоговые активы» за отчетный период (без учета кредитового оборота по счету 09 «Отложенные налоговые активы» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки»).

Так как ООО "Актив" относится к субъектам малого предпринимательства, то ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» не применяет.

По строке 2460 «Прочее» приводится информация об иных, не названных выше, показателях, оказывающих влияние на величину чистой прибыли организации.

Информация о нераспределенной прибыли (непокрытом убытке) отражается по строке 2400 «Чистая прибыль (убыток)».

В исследуемой организации чистая прибыль 2015 года составила:

$$2284 - 457 = 1827 \text{ тыс.руб.}$$

Кроме вышеперечисленных строк в Отчете о финансовых результатах имеется Раздел «Справочно», включающий в себя:

- результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода;

- результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода;
- совокупный финансовый результат периода;
- базовая прибыль (убыток) на акцию;
- разводненная прибыль (убыток) на акцию.

Таким образом, отчет о финансовых результатах позволяет определить вид, величину и источники формирования финансового результата на основе перечисления доходов и расходов.

3.5. Совершенствование учета финансовых результатов в организации

По результатам проведенных исследований можно сделать вывод, что учет формирования финансового результата в ООО "Актив" можно оценить как удовлетворительный и в целом отвечающий требованиям законодательства. Хотя имеется ряд недостатков, устранение которых позволит улучшить состояние учета на данном участке учета.

В ООО "Актив" нарушена методология учета расходов на услуги банка. Они относятся с кредита счета 51 «Расчетный счет» в дебет счета 90.7 «Расходы на продажу».

Если предприятие открывает расчетный счет в банке и ведет по нему операции, связанные с производственной деятельностью, то плата за открытие этого счета и также плата за ведение расчетно-кассового обслуживания должны включаться в себестоимость товаров, (работ, услуг).

В соответствии с подпунктом 25 пункта 1 статьи 264 Налогового кодекса РФ к прочим расходам налогоплательщика относятся расходы на оплату услуг банков, если такие расходы связаны с производством и (или) реализацией, а в остальных случаях в соответствии с подпунктом 15 пункта 1 статьи 265 НК РФ расходы на услуги банков относятся к внереализационным расходам.

В бухгалтерском учете такие расходы в соответствии с пунктом 4 ПБУ 10/99 «Расходы организации» относятся к прочим. Поэтому их следует списывать непосредственно в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Таким образом, расходы на услуги банка в ООО "Актив" должны отражаться проводкой:

Дебет 91.2 «Прочие расходы»

Кредит 51 «Расчетный счет».

При этом для целей налогообложения такие расходы должны учитываться как косвенные.

В соответствии с пунктом 11 ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходы, связанные с оплатой услуг, оказанных банками, признаются прочими расходами и отражаются по строке 2340 Отчета о финансовых результатах «Прочие расходы».

В ходе исследования выявлено несоответствие по строкам Отчета о финансовых результатах, которое вызвано неправильной классификацией прочих доходов.

Так, в отчете о финансовых результатах проценты к получению отражаются по строке 2340 «Прочие доходы», а для их отражения предусмотрена строка 2320 «Проценты к получению».

В целях недопущения в будущем ошибок в ООО "Актив" рекомендуется открыть следующие субсчета:

- к счету 91.1 «Прочие доходы»:

91.1.1 «Проценты полученные»

91.1.2 «Доходы от прочей реализации»

91.1.3 «Прочие доходы»;

- к счету 91.2 «Прочие расходы»:

91.2.1 «Проценты к уплате»

91.2.2 «Расходы от прочей реализации»

91.2.3 «Расходы на услуги банка»

91.2.4 «Прочие расходы».

Организованный таким образом аналитический учет позволит без ошибок заполнять Отчет о финансовых результатах.

Отчет о финансовых результатах ООО "Актив" за 2015 год будет иметь следующий вид (Таблица 3.2):

Таблица 3.2

Отчет о финансовых результатах ООО "Актив" за 2015 год

Показатели	Код строки	Сумма, руб.
Выручка	2110	69321
Себестоимость продаж	2120	66761
Валовая прибыль	2100	2560
Коммерческие расходы	2210	1236
Прибыль от продаж	2200	1324
Проценты к получению	2320	990
Прочие доходы	2340	-
Прочие расходы	2350	30
Прибыль до налогообложения	2300	2284
Текущий налог на прибыль	2410	457
Чистая прибыль (убыток)	2400	1827

Следующим направлением совершенствования бухгалтерского учета в целом и учета финансовых результатов в частности является разработка учетной политики для целей бухгалтерского учета и для целей налогообложения.

В учетной политике ООО "Актив" рекомендуется отразить порядок бухгалтерского учета специального оборудования и специальной одежды, установить размер суточных по командировочным расходам, определить способ распределения и списания расходов на продажу.

Также приложением к учетной политике необходимо утвердить график документооборота, перечень должностных лиц, имеющих право подписи в первичных учетных документах и типовую корреспонденцию счетов по учету хозяйственных операций.

Реализация предложенных мероприятий позволит избежать и своевременно выявлять и устранять ошибки в процессе формирования финансового результата.

Еще одним направлением совершенствования учета финансовых результатов в ООО "Актив" является создание резервов предстоящих расходов.

В соответствии с положениями главы 25 «Налог на прибыль организаций» Налогового кодекса РФ налогоплательщики имеют право создавать следующие виды резервов:

- резерв по сомнительным долгам;
- резерв на оплату отпусков;
- резерв на ремонт основных средств;
- резерв по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию;
- резерв под обесценение ценных бумаг.

Решение о создании резервов следует закрепить в учетной политике с указанием порядка создания резервов и методики их расчета.

Создание резервов выгодно в том случае, когда расходы запланированы на конец года, то есть ежемесячно организация может уменьшать налогооблагаемую прибыль на сумму отчислений в создаваемые резервы.

Создавая резервы, налогоплательщик может уменьшить платежи по налогу на прибыль или отсрочить уплату платежей по налогу, то есть с помощью резервов можно оптимизировать налоговую нагрузку организации.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Различные стороны деятельности организаций получают законченную денежную оценку в системе показателей финансовых результатов. Они характеризуют эффект хозяйствования субъекта рыночной экономики.

Учет формирования финансового результата является частью бухгалтерского учета и предназначен для получения необходимой информации для принятия управленческих решений и процессе хозяйственной деятельности.

В дипломной работе была рассмотрена система учета финансовых результатов деятельности организации в ООО "Актив".

Общество с ограниченной ответственностью "НавиБел" образовано 31 июля 2009 года и занимается оптовой торговлей электрическим и электронным производственным оборудованием.

Бухгалтерский учет в организации осуществляется главным бухгалтером путем компьютерной обработки данных с программы 1С:Предприятие.

Основным источником информации о деятельности ООО "Актив" является бухгалтерская отчетность, на основании которой можно судить об основных экономических показателях ООО "Актив" по итогам его деятельности за 2013-2015 гг.

В частности, анализ показал, что в 2014 году произошло увеличение выручки от продаж на 38,08%, а себестоимости – на 45,82%, в результате значительно снизилась валовая прибыль – на 43,81%, однако снижение коммерческих расходов на 64,02% положительно повлияло на прибыль от продаж – она увеличилась на 74,28%. Это повлекло за собой рост рентабельности продаж на 26,22%. Чистая прибыль увеличилась в 2,7 раза и составила 1510 тыс.руб.

В 2015 году выручка от продаж уменьшилась на 9,98%, а себестоимость и коммерческие расходы снизились на 9,13% и 15,52% соответственно. В

результате прибыль от продаж увеличилась всего на 8%, а чистая прибыль на 20,99%, рентабельность продаж составила 1,89%.

Среднесписочная численность работников в 2014 году выросла на 3 человека, а производительность труда увеличилась на 15,07%, а в 2015 году произошло снижение численности работников на 2 человека и рост производительности труда на 2,4%.

Собственных основных средств организация не имеет. Для осуществления своей деятельности она использует арендованные основные средства.

Материальные затраты организации незначительны, о чем свидетельствует низкое значение материалоемкости и высокий уровень материалоотдачи.

Отрицательным моментом является превышение среднегодовой суммы кредиторской задолженности над дебиторской задолженностью.

Финансовое состояние организации характеризуется рядом показателей, характеризующих ликвидность баланса, так анализ показал, что в анализируемом периоде все показатели ликвидности находятся в пределах и выше нормативных значений. В то же время ООО "Актив" имеет сильную зависимость от внешних источников финансирования, о чем свидетельствует низкое значение коэффициента концентрации собственного капитала и высокое значение коэффициентов концентрации заемного капитала и коэффициента финансовой зависимости.

Учет доходов и расходов в ООО "Актив" ведется в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации». Информация о доходах и расходах по обычным видам деятельности обобщается на счете 90 «Продажи». Этот счет используется также для формирования накопительных данных к отчету о прибылях и убытках.

В ООО "Актив" к счету 90 «Продажи» открыты следующие субсчета: 90.1 «Выручка», 90.2 «Себестоимость продаж», 90.3 «Налог на добавленную стоимость», 90.7 «Расходы на продажу», 90.9 «Прибыль/убыток от продаж».

На счете 90.1 отражается выручка от продажи товаров, на счете 90.2 - покупная стоимость проданных товаров, на счете 90.3 – начисленный НДС, на счете 90.7 – издержки обращения. Сопоставляя дебетовый оборот по субсчетам 90.2, 90.3, 90.7 с кредитовым оборотом по субсчету 90.1 определяется финансовый результат от продаж. Выявленная прибыль или убыток ежемесячно списывается с субсчета 90.9 на счет 99 «Прибыли и убытки».

Расходы на продажу могут списываться на финансовый результат в полном объеме или частично, в сумме, приходящейся на реализованные товары.

В ООО "Актив" издержки обращения в конце месяца в полном объеме списываются финансовый результат, однако в учетной политике организации вариант учета издержек обращения не отражен.

Кроме того, в ООО "Актив" к расходам на продажу относятся расходы на услуги банка, тем самым нарушается методология учета, так как пункт 4 ПБУ 10/99 «Расходы организации» относит эти расходы к прочим, поэтому их следует учитывать на счете 91-2 «Прочие расходы».

Для обобщения информации о прочих доходах и расходах используется счет 91 «Прочие доходы и расходы». В ООО "Актив" к счету 91 «Прочие доходы и расходы» открыты следующие субсчета: 91.1 «Прочие доходы», 91.2 «Прочие расходы», 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Для учета формирования конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году предназначен счет 99 «Прибыли и убытки», по дебету которого отражаются убытки, а по кредиту – прибыли организации.

Учет нераспределенной прибыли ведется на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Чистая прибыль ООО "Актив" за 2015 год составила 1826455,89 руб., однако ее распределение не производилось. Нераспределенная прибыль организации на конец 2015 года составила 6412648,09 руб.

В бухгалтерской отчетности информация о финансовых результатах содержится в Бухгалтерском балансе — по строке 1370 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и в Отчете о финансовых результатах.

В ходе исследования выявлено несоответствие по строкам Отчета о финансовых результатах, которое вызвано неправильной классификацией прочих доходов и расходов.

В целях недопущения в будущем ошибок в ООО "Актив" рекомендуется к счету 91 «Прочие доходы и расходы» открыть следующие субсчета: 91.1.1 «Проценты полученные», 91.1.2 «Доходы от прочей реализации», 91.1.3 «Прочие доходы», 91.2.1 «Проценты к уплате», 91.2.2 «Расходы от прочей реализации», 91.2.3 «Расходы на услуги банка», 91.2.4 «Прочие расходы».

Одним из направлений совершенствования учета финансовых результатов является создание резервов предстоящих расходов, которые позволят оптимизировать налоговую нагрузку организации.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Российская Федерация. Государственная Дума. Налоговый кодекс Российской Федерации [Текст] (в ред.от 29.11.14 г. № 382-ФЗ): офиц.текст/ М.: Юрат, -2015. -550 с.- (Кодексы Российской Федерации).

2. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : фед. закон от 06.12.2011 г. N 402-ФЗ (в ред.от 04.11.14 г. № 344-ФЗ) / Справочная правовая система КонсультантПлюс.

3. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс]: Приказ Министерства финансов РФ от 02.07.2010 г. N 66н. (в ред.от 04.12.12 г. № 154н) / Справочная правовая система КонсультантПлюс.

4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н. (в ред.от 24.12.10 г. № 186н)) / Справочная правовая система КонсультантПлюс.

5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина РФ от 6.10.08 г. № 106н (ПБУ 1/2008) (в ред.от 18.12.12 г. № 164н) / Справочная правовая система КонсультантПлюс.

6. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 № 32н. / Справочная правовая система КонсультантПлюс

7. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. [Электронный ресурс]: Утверждено Приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. № 33н. / Справочная правовая система КонсультантПлюс.

8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02) [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина РФ от 19.11.02 № 114н. / Справочная правовая система КонсультантПлюс.

9. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению [Текст]:

Утверждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. № 94н. / В.Я. Кожин. – М.: Экзамен, 2011. -512 с.

10.Ануфриев В.Е. Учет формирования финансового результата и распределения прибыли организации [Текст] // Бухгалтерский учет, № 10, 2014, Справочная система «КонсультантПлюс».

11.Ануфриев В.Е. О реформировании российской системы бухгалтерского учета и отчетности [Текст] // Бухгалтерский учет» № 8, 2011, с. 41.

12.Артеменко В.Г. Финансовый анализ [Текст]: учебник / В.Г.Артеменко, М.В. Беллендир. – М.: ДИС, 2011. – 342 с.

13.Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет. [Текст]: Учебное пособие / Ю.А. Бабаев. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2014. - 392 с.

14.Бакаев А.С., Безруких П.С. и др. Бухгалтерский учет. [Текст]: Учебник / Под ред. Безруких П.С..-4-е изд., перераб. и доп.-М.: Бухгалтерский учет, 2011. -514 с.

15.Безруких П. С. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / П.С. Безруких. - М.: Бухгалтерский учет. 2009. -520 с.

16.Бердникова Г.Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия [Текст]. Учебное пособие / Г.Б. Бердникова. - М.: ИНФРА-М, 2014.

17.Бухгалтерский учет [Текст]: учеб. / И.И. Бочкарева, В.А. Быков и др.; под ред. Я.В. Соколова. -М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2011. – 776 с.

18.Бухгалтерский (финансовый) учет [Текст]: Учеб. пособие / Под ред. проф. В.А. Пипко. – М.: Финансы и статистика, 2011. -544 с.

19.Вещунова Н.Л. Самоучитель по бухгалтерскому и налоговому учету [Текст]: Пособие. – М.: ТК Велби, 2015. -308 с.

20.Грачев А.В. Анализ и управление финансовой устойчивостью предприятия [Текст]: учебное пособие. - М.: Финпресс, 2014. – 188 с.

21.Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебник / Н.П. Кондраков. – М.: Информационное агентство «ИПБ-БИНФА», 2013. -754 с.

22.Козлова Е. П. Бухгалтерский учет. [Текст]: учебник / Е.П. Козлов. - М.: Финансы и статистика, 2014. -465 с.

23.Козлова Е.П.,Бабченко Т.Н.,Галанина Е.Н. Учет прочих доходов и расходов [Текст] // Приложение к журналу «Бухгалтерский учет». 2009, № 3, -с. 63.

24.Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Распределение прибыли организаций [Текст] // Приложение к журналу «Бухгалтерский учет». 2013, № 4, -с. 51.

25.Любушин Н.П., Лещева В.Б., Дьякова В.Г. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия [Текст]: Учеб. пособие для вузов. / Н.П. Любушин, В.Б. Лещева, В.Г. Дьякова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. -471 с.

26.Маренков Н.Л., Кравцова М.И. Международные стандарты бухгалтерского учета, аудита и учетной политики российских фирм [Текст] / Л.Н. Маренков, М.И. Кравцова. - М.: Эдитория УРСС, 2014. -584 с.

27.Морозова Ж.А. Международные стандарты финансовой отчетности [Текст]: учебник – Ж.А. Морозова. – М.: Бератор-Пресс, 2015. -204 с.

28.Нечитайло А.И. Учет финансовых результатов и распределение прибыли. [Текст]: Учебное пособие для вузов. –СпБ.: Питер, 2015. -165 с.

29.Самохвалова Ю.Н. Отражение в отчетности информации о финансовых результатах деятельности организации [Текст] // Бухгалтерская отчетность организации. 2010. № 1. Справочная система «КонсультантПлюс».

30.Табурчак П.П., Викуленко А.Е., Овчинникова Л.А. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: Учеб. пособие для вузов. – Ростов н/Д: Феникс, 2015.

31.Хахонова Н.Н. Международные стандарты финансовой отчетности [Текст]: Учебное пособие. – Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2014. -305 с.

32.Шевелев А.Е., Шевелева Е.В. Бухгалтерский финансовый учет.
[Текст]: Учебное пособие / –Ростов н/Д: Феникс, 2011. – 480 с.