

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

ФАКУЛЬТЕТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ
КАФЕДРА ЭКОНОМИКИ, ИНФОРМАТИКИ И МАТЕМАТИКИ

**УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ
(НА ПРИМЕРЕ ООО «НЭТ БАЙ НЭТ ХОЛДИНГ»)**

Выпускная квалификационная работа
обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика
профиль Бухгалтерский учет, анализ и аудит
очной формы обучения, группы 92071310
Семенихина Андрея Андреевича

Научный руководитель
старший преподаватель
Власова В.В.

СТАРЫЙ ОСКОЛ 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ.....	6
1.1. Учет формирования доходов коммерческого предприятия.....	6
1.2. Нормативное регулирование учета финансовых результатов.....	10
1.3. Организационно-экономическая характеристика предприятия ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг».....	17
2. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ООО «НЭТ БАЙ НЭТ ХОЛДИНГ».....	26
2.1. Синтетический и аналитический учет финансовых результатов от обычных видов деятельности.....	26
2.2. Синтетический и аналитический учет финансовых результатов от прочих видов деятельности.....	30
2.3. Учет расчетов по налогу на прибыль в ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг»....	35
2.4. Рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета финансовых результатов.....	38
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	41
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	45
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	49

ВВЕДЕНИЕ

Развитие рыночных отношений вызывает реализацию новой финансовой политики, кроме того, усиления и воздействия на рост социально-экономического развития России, ускорение эффективности производства и укрепления государственных финансов.

Существенная роль в рамках обеспечения всесторонней интенсификации производства и повышения его эффективности отводится прибыли. Извлечение прибыли является основным условием функционирования организации.

Финансовый результат, т.е. прибыль, является важнейшим показателем хозяйственной деятельности каждой организации.

Показатели финансовых результатов дают характеристику абсолютной эффективности хозяйствования организации.

Увеличение прибыли формирует финансовую базу для самофинансирования, а также расширенного воспроизводства, решения проблем социальных и материальных потребностей персонала предприятия. Показатели доходности предприятия являются основными для оценки производственной и финансовой деятельности организаций.

Указанные показатели позволяют оценить степень деловой активности и финансового благополучия предприятия. За счет прибыли осуществляется часть обязательств организации перед бюджетом, а также банками и другими предприятиями и организациями.

Кроме того, прибыль выступает реальной базой налогообложения и, кроме того, источником уплаты налогов.

Грамотное и эффективное управление созданием прибыли предусматривает построение в организации надлежащих организационно-методических систем обеспечения этого управления, а также знание основных механизмов формирования прибыли, применение современных методов ее анализа и планирования.

Усовершенствование финансовых отношений предопределяет вовлечение в хозяйственный оборот свободных финансовых ресурсов организаций, населения и, также повышение эффективности их использования.

Рыночная экономика в Российской Федерации набирает все большую силу. Вместе с ней набирает силу и конкуренция как основной механизм регулирования хозяйственного процесса.

В связи с этим, актуальность темы выпускной квалификационной работы очевидна: для обеспечения выживаемости организации в современных условиях, административному персоналу необходимо, прежде всего, уметь объективно осуществлять оценку финансового состояния, как своей организации, так и имеющихся потенциальных конкурентов.

Финансовое состояние определяет конкурентоспособность, кроме того, потенциал в деловом сотрудничестве, осуществляет оценку, в какой степени гарантированы экономические интересы самой организации и ее партнеров в финансовом и производственном отношении. Тем не менее, одного умения объективно оценивать финансовое состояние недостаточно для благополучного функционирования организации и достижения ею поставленной цели. Конкурентоспособность предприятию может обеспечить только правильное управление движением финансовых ресурсов и капитала, находящихся в распоряжении.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение теоретических основ учета формирования прибыли на примере ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг», а также разработка рекомендаций по совершенствованию данного объекта учета.

Поставленная цель работы определила следующие задачи:

- рассмотреть теоретические основы учета формирования финансовых результатов предприятия;
- дать организационно-экономическую характеристику предприятия;
- охарактеризовать систему учета формирования финансовых

результатов в исследуемой организации и предложить рекомендации, способствующие совершенствованию указанного объекта учета.

Объектом исследования выступает общество с ограниченной ответственностью «Нэт Бай Нэт Холдинг». Предметом исследования являются финансовые результаты экономической деятельности.

Ключевыми проблемами при рассмотрении указанной темы работы являются:

- несовершенная законодательная система РФ;
- сложность налогового законодательства;
- разнообразие всевозможных инструкций и правил;
- экономическая нестабильность хозяйствующих субъектов в РФ.

Методической и теоретической основой выпускной квалификационной работы послужили: Федеральный Закон «О бухгалтерском учете», Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, Глава 25 НК РФ, ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации» и иные нормативные документы, законодательные акты, кроме того, учебная и научная литература по бухгалтерскому учету, публикации экономических журналов и газет, таких как «Бухгалтерский учет», «Главбух», «Финансовая газета» и внутренние документы предприятия.

Выпускная квалификационная работа включает введение, две главы, содержащие теоретические основы учета формирования финансовых результатов, организационно-экономическую характеристику предприятия и организацию учета финансовых результатов организации, а также рекомендации по совершенствованию данного объекта учета, заключение, список использованной литературы и приложения.

Структура и логика выпускной квалификационной работы обусловлена необходимостью решения поставленных задач и изложена на 49 страницах компьютерного текста и содержит введение, две главы, заключение, включает 10 таблиц, 4 рисунка, библиография насчитывает 38 наименований, к работе приложено 10 документов.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

1.1. Учет формирования доходов коммерческого предприятия

Финансовый результат деятельности предприятия не что иное, как прибыль или убыток. Бухгалтерская прибыль (убыток) является финансовым результатом, выявленным за отчетный период на основе данных бухгалтерского учета всех хозяйственных операций предприятия и, кроме того, оценки статей бухгалтерского баланса по установленным согласно нормативным документам правилам. Финансовый результат в учете организации исчисляется и отражается ежемесячно.

Величина прибыли (убытка) текущего отчетного периода формируется из финансового результата от обычных видов деятельности и, кроме того, финансового результата от прочих доходов и расходов.

Для обобщения информации о формировании финансового результата деятельности предприятия в отчетном году предназначен счет 99 «Прибыли и убытки».

По кредиту указанного счета находят отражение доходы и прибыли, а по дебету счета - расходы и убытки. Путем сопоставления кредитового и дебетового оборотов выявляется конечный финансовый результат за отчетный период. Превышение кредитового оборота над дебетовым находит отражение в качестве сальдо по кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» и свидетельствует о размере прибыли предприятия, а превышение дебетового оборота над кредитовым отражается как сальдо по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и свидетельствует о величине убытка предприятия.

По мнению Бестовой Е.А. финансовый результат финансово-хозяйственной деятельности предприятия за истекший период (прибыль или убыток) создают следующие показатели [7]:

- финансовый результат от обычных видов деятельности (прибыль/убыток от продаж);

- прочие доходы и расходы.

Предприятие формирует большую часть прибыли от продажи продукции, товаров, работ и услуг (финансовый результат от обычных видов деятельности).

Будникова Л.С. считает, что прибыль (убыток) от продажи продукции (работ, услуг) исчисляется как разница между выручкой от продажи продукции, товаров (работ, услуг) в настоящих функционирующих ценах без НДС и акцизов, а также экспортных пошлин и других вычетов, которые предусмотрены законодательством Российской Федерации, и, кроме того, затратами на производство и продажу продукции и товаров, выполнение работ, оказание услуг [8].

Итак, финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг) формируется на счете 90 «Продажи». Этот счет назначен для обобщения информации о доходах и расходах, которые связаны с обычными видами деятельности предприятия, кроме того, для выявления финансового результата по ним.

На указанном счете находит отражение, в частности, выручка и себестоимость:

- по готовой продукции, а также полуфабрикатам собственного производства и товарам;
- работам и услугам, относящимся к промышленным и непромышленным;
- покупным изделиям, которые приобретены для комплектации;
- строительным, монтажным, а также проектно-изыскательским, геолого-разведочным, научно-исследовательским и прочим подобным работам;
- услугам связи и, кроме того, по транспортировке грузов и пассажиров;
- транспортно-экспедиционным и погрузочно-разгрузочным работам;
- предоставлению за определенную плату во временное пользование

(временное владение и пользование) своего имущества по договору аренды, а также предоставлению за плату прав, которые возникают из патентов на изобретения, промышленные образцы и прочих видов интеллектуальной собственности, а также участие в уставных капиталах других предприятий (когда это является его предметом деятельности и т. д.

По кредиту счета 90 «Продажи» указываются суммы выручки (доходов от продажи), а по дебету суммы расходов, которые возникают на основе продаж. Соотнесением сумм дебетового и кредитового оборотов счета выявляется величина финансового результата прибыли или же убытка от продаж.

Для достижения детализации доходов и расходов, которые связаны с продажей, к счету 90 «Продажи» предприятия могут открывать следующие субсчета (табл. 1.1).

Таблица 1.1

Субсчета счета 90 «Продажи»

Наименование субсчета
90.1 «Выручка»
90.2 «Себестоимость продаж»
90.3 «Налог на добавленную стоимость»
90.4 «Акцизы»
90.9 «Прибыль/убыток от продаж»

В бухгалтерском учете операции, связанные с продажей продукции, товаров, работ и услуг находят отражение на счетах:

- Дт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кт 90.1 «Выручка» - на сумму выручки от продаж;

- на себестоимость проданных:

- Дт 90.2 «Себестоимость продаж»

Кт 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 20 «Основное производство»

- на сумму себестоимости товаров и готовой продукции, а также услуг;

- Дт 90.3 «НДС»

Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС» - на сумму начисленного по отпущенной продукции, товарам, работам и услугам

налога на добавленную стоимость.

Записи по субсчетам 90.1, 90.2, 90.3, 90.4 совершают накопительно в течение отчетного периода (года).

Ежемесячно путем сопоставления совокупного дебетового оборота по субсчетам 90.2, 90.3, 90.4 и кредитового оборота по субсчету 90.1 исчисляют финансовый результат от реализации за отчетный месяц.

Полученная сумма прибыли или же убытка ежемесячно подлежит списанию с субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки»:

Следовательно, синтетический счет 90 «Продажи» ежемесячно закрывается и, кроме того, сальдо на отчетную дату не имеет.

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» осуществляется по каждому виду проданной продукции, товаров, а также выполненных работ и оказанных услуг, а в необходимых случаях и по другим направлениям (по регионам продаж и т. п.).

Финансовый результат от прочих операций, которые не связаны с процессом реализации, формируется на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Операции этого счета подобны операциям счета 90 «Продажи». Этот счет предназначен исключительно для выявления величины финансового результата от прочих доходов и расходов [12].

К нему могут открываться следующие субсчета:

- 91.1 «Прочие доходы»;
- 91.2 «Прочие расходы»;
- 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

На субсчете 91-1 «Прочие доходы» находят отражение поступления активов, которые признаны как прочие доходы. На субсчете 91-2 «Прочие расходы» ведется учет выбывших активов, которые признаются прочими расходами.

Субсчет 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов» применяется для исчисления финансового результата от прочих операций за текущий месяц.

Записи по субсчетам 91.1 и 91.2 осуществляют накопительно в течение отчетного года. По окончании месяца сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91.2 и кредитового оборота по субсчету 91.1 исчисляется сальдо прочих доходов и расходов.

Указанное сальдо ежемесячно подлежит списанию с субсчета 91.9 на счет 99 «Прибыли и убытки».

Следовательно, на отчетную дату на синтетическом счете 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо отсутствует.

Финансовый результат деятельности предприятия (прибыль/убыток) за отчетный период складывается на счете 99 «Прибыли и убытки» вследствие отображения на данном счете прибыли (убытка) от продаж и прибыли (убытка) от прочих операций.

1.2. Нормативное регулирование учета финансовых результатов

Рыночная экономика и финансовые результаты, которые отражают различные аспекты финансово-хозяйственной деятельности организаций, - явления взаимосвязанные.

Разумеется, что в настоящее время существует обширный перечень нормативных актов, которые оказывают влияние на учет и, кроме того, состав финансовых результатов. Уровень их значимости по влиянию на систему учета финансовых результатов определяется значимостью соответствующего документа [23].

Законодательство Российской Федерации в области бухгалтерского учета, если брать в целом, состоит из Федерального закона «О бухгалтерском учете», который предопределяет единые правовые и методологические основы организации и осуществления бухгалтерского учета в Российской Федерации, а также других федеральных законов, указов Президента РФ, постановлений Правительства РФ, Положений по бухгалтерскому учету, которые утверждаются Министерством финансов.

В самом законе не указано прямых упоминаний о финансовых резуль-

татах и, также системе их учета. Исключением является ст. 12 «Инвентаризация имущества и обязательств», в ней финансовые результаты выступают объектом, при помощи которого регулируются расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета.

Однако при этом ст. 5 закона определена система нормативного регулирования бухгалтерского учета, основным элементом которой являются Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) (второй уровень нормативного регулирования).

В указанных нормативных документах определены принципы, правила и способы ведения бухгалтерского учета. Всю совокупность положений по их направленности можно разбить на три группы (табл. 1.2).

Таблица 1.2

Совокупность направлений ПБУ

Направленность положений
Общие принципы раскрытия информации
Активы и обязательства предприятия
Финансовые результаты деятельности предприятия

В момент выполнения выпускной квалификационной работы к положениям, которые устанавливают принципы, правила, способы ведения бухгалтерского учета и, кроме того, формирования состава финансовых результатов предприятия, можно отнести положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), которое утверждено приказом Министерства финансов РФ от 6 мая 1999 г. № 32н 13 и, также положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), которое утверждено приказом Министерства финансов РФ от 6 мая 1999 г. № 33н. 14. Формирование принципов, правил и способов ведения учета финансовых результатов, которые закреплены в вышеназванных актах, нашли свое отражение в плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкции по его применению, одобренных приказом Министерства финансов РФ от 31 октября 2000 г. № 94н.

Наряду с указанными нормативными документами, имеющими прямое отношение к бухгалтерскому учету финансовых результатов, имеет положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ18/02), которое утверждено приказом Министерства финансов РФ от 19 ноября 2002 г. № 114н 17.

На основании правил, определенных этим актом, формируется локальная, но крайне важная информация о расчетах по налогу на прибыль, которая интегрирована в подсистему учета финансовых результатов.

Однако, практически во всех положениях, которые регламентируют принципы, правила, а также способы ведения бухгалтерского учета активов и обязательств, имеется пункт или же их ряд, устанавливающий взаимосвязь рассматриваемого объекта с организацией системы учета финансовых результатов [24].

Кроме того, регламентация учета финансовых результатов возможна через рассмотрение принципов учета активов и обязательств конкретной хозяйственной ситуации в деятельности предприятия, информация о которой создается в подсистеме учета финансовых результатов.

Наряду с этим, базовые правила и принципы представления в бухгалтерской отчетности показателей финансовых результатов, которые регламентируются вышеуказанными положениями, нашли свое развитие в нормативных актах третьего уровня.

Наиболее значимыми из них являются указания об объеме форм бухгалтерской отчетности, которые утверждены приказом Министерства финансов РФ от 22 июля 2003 г. №67н (с последующими дополнениями и изменениями), а также методические рекомендации по раскрытию информации о прибыли, которая приходится на одну акцию, утвержденные приказом Министерства финансов РФ от 21 марта 2000 г. №29н.

Основным нормативным документом всей системы учета финансовых результатов выступает методологический принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности, который закреплен в

ПБУ 1/08 «Учетная политика организации».

На основании этого «факты хозяйственной деятельности предприятия относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или же выплаты денежных средств, связанных с этими фактами».

Наряду с этим, расходы отражаются в системе учета финансовых результатов в том отчетном периоде, в котором получены доходы (а не выплата или же поступление денежных средств), возникшие на основе этих расходов.

В существующей системе МСФО ПБУ 1/08 «Учетная политика организации» по содержанию более приближенно к вступлению, которая открывает перечень МСФО «Принципы подготовки и составления финансовой отчетности».

В пункте 79 положения трактуется единственное во всей системе нормативного регулирования определение финансового результата.

Согласно указанного пункта бухгалтерская прибыль (убыток) представляет собой конечный финансовый результат (прибыль или убыток), который выявлен за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций предприятия и оценки статей бухгалтерского баланса по правилам, установленным в соответствии с настоящим положением [21].

Если модифицировать данную формулировку на правила ведения бухгалтерского учета в соответствии с планом счетов, то, следовательно, конечным финансовым результатов выступает чистая прибыль (убыток) организации.

Значимым объектом учетного наблюдения финансовых результатов предприятия выступают доходы будущих периодов. При этом трактовка указанных ранее категорий является традиционными для осуществления бухгалтерского учета в Российской Федерации.

Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты

(ПБУ 7/98) и положение «Условные факты хозяйственной деятельности» (ПБУ 8/01) устанавливают систему отражения в учете фактов хозяйственной деятельности, которые:

- оказали или же могут оказать влияние на финансовое состояние, а также движение денежных средств или финансовые результаты деятельности предприятия и, которые, кроме того, были совершены между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный год (события после отчетной даты);

- имели место на отчетную дату, возникновение последствий, которых напрямую зависит от того, произойдет или же нет в будущем одно или несколько обусловленных событий (условные факты хозяйственной деятельности).

Одной из основных целей разработки указанных нормативных актов является обеспечение пользователей бухгалтерской отчетности как можно более полной информацией для принятия ими обоснованных решений при распределении чистой прибыли организации [18].

В свою очередь, Положение делит условные обязательства по способу отражения в бухгалтерской отчетности на две группы:

- условные обязательства, существующие на отчетную дату;
- возможные обязательства (их существование на отчетную дату может быть подтверждено лишь в будущем).

Наиболее существенную роль в организации учета финансовых результатов играют положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и, также положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Данными нормативными актами были определены базовые правила и, также процедуры формирования в бухгалтерском учете и отчетности информации о доходах и расходах предприятия.

В настоящее время ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации» употребляются в их третьей редакции. Следует

отметить, что положительным моментом выступает уточнение и расширение номенклатуры расходов и доходов.

В системе МСФО частично роль ПБУ 9/99 «Доходы организации» осуществляет МСФО 18 «Выручка». Данным международным стандартом регламентируется лишь учет доходов по обычным видам деятельности. Следовательно, область применения ПБУ 9/99 «Доходы организации» намного шире, чем его международного аналога. Существенным сдвигом в организации учета финансовых результатов является вступление в законную силу положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» - ПБУ 18/02. Надобность в его разработке возникла из-за применения в практической деятельности предприятий норм главы 25 Налогового кодекса «Налог на прибыль организаций».

Согласно этого доходы и расходы в бухгалтерском учете и, также в целях налогообложения прибыли стали учитываться отдельно. Таким образом, в бухгалтерском учете определялась одна прибыль, а в налоговом - другая. Следственно, указанные показатели никакой связи между собой не имели.

Для устранения указанных недостатков и сближения бухгалтерского учета финансовых результатов и, кроме того, учет прибыли в целях налогообложения, был разработан указанный нормативный документ.

Согласно этому документу в бухгалтерском учете вырабатывается информация о суммах, из-за которых бухгалтерская прибыль до налогообложения разнится с налогооблагаемой, и наоборот. При этом находят отражение не только суммы, влияющие на прибыль текущего периода, но и те, которые смогут изменить ее в будущем [28].

Также, вступление в законную силу данного положения вызывает ряд специфических процедур ведения бухгалтерского учета расчетов по налогу на прибыль, кроме того, выделение в плане счетов специальных синтетических счетов и субсчетов, а также существенно расширяет терминологический аппарат учета финансовых результатов. Следственно,

даже краткое перечисление последствий вступления в законную силу ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» свидетельствует о несомненной важности этого нормативного акта.

Не менее существенную часть нормативного регулирования представляют собой положения, которые касаются только отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности показателей финансовых результатов. К примеру, ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» содержит базовые правила и, также процедуры отражения показателей финансовых результатов в бухгалтерской отчетности. При этом содержание «Отчета о финансовых результатах», выступает конечной целью всей системы бухгалтерского учета о финансовых результатах.

Данная форма отчетности характеризует финансовые результаты деятельности предприятия за отчетный период. Главными составляющими отчета выступают показатели доходов и расходов, как от обычных видов деятельности, так и от прочих в разрезе их номенклатуры. Представленная в положении схема отчета о финансовых результатах закрепляет нормы ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации». В связи с этим в учетную практику включены понятия: «валовая прибыль», «прибыль/убыток до налогообложения», кроме того, «чистая прибыль (нераспределенная прибыль (непокрытый убыток))».

Роль ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» в системе МСФО выполняет полная совокупность их. К основным из них можно отнести: МСФО 1 «Представление финансовой отчетности», МСФО 7 «Отчеты о движении денежных средств», МСФО 34 «Промежуточная финансовая отчетность».

Осуществленный анализ системы нормативного регулирования учета финансовых результатов позволяет сделать выводы, что лишь только через определение доходов и расходов, а также способов их признания возникает возможность выхода на квалификацию финансовых результатов [27].

К тому же, место же самих финансовых результатов в системе

нормативного регулирования пока еще не определено, и данный вопрос является дискуссионным.

Таким образом, появляется проблема, в нормативном документе, какого уровня излагать понятие и определения базовых, а также фундаментальных категорий учета и отчетности финансовых результатов.

1.3. Организационно-экономическая характеристика предприятия

ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг»

Общество с ограниченной ответственностью «Нэт Бай Нэт Холдинг» (бренд NETBYNET) выступает оператором высокоскоростной фиксированной связи с наличием абонентской базы более 740 тысяч клиентов.

В г. Старый Оскол данная компания осуществляет хозяйственную деятельность с 2011 года.

Предприятие оказывает телекоммуникационные услуги частным и корпоративным клиентам на территории шести федеральных округов.

ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» оказывает клиентам целый спектр телекоммуникационных услуг, он состоит из широкополосного доступа в интернет, кроме того, телефонию, цифровое телевидение и аренду каналов связи.

В корпоративном секторе, наряду с типовыми услугами доступа в Интернет и телефонии, предоставляются услуги виртуального хостинга (NewHost), а также услуги размещения оборудования на территории оператора (colocation), системной интеграции.

Компания ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» была организована на основании объединения целого ряда операторов рынка широкополосного доступа в Интернет. С момента своего создания организация активно развивается, кроме того, выходит на рынки в новые регионы и увеличивает абонентскую базу.

С 10 июня 2011 года ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» выступает дочерней

фирмой и основным ФШПД активом «МегаФона».

Организационно-правовая форма фирмы - общество с ограниченной ответственностью.

Функции общества с ограниченной ответственностью:

- управление возложено на высший орган управления, а именно общее собрание участников (в его спектре находится решение основных вопросов);
- исполнительное управление поручено генеральному директору, он правомочен осуществлять решение текущих вопросов и он же выступает главным лицом в фирме.

Данные административные органы являются первостепенными и обязательными, однако, учредители имеют возможность сформировать дополнительно ревизионную комиссию.

Ревизионная комиссия полномочна:

- исполнять контроль на основе проверок финансово-хозяйственной деятельности фирмы;
- иметь соответствующий доступ к документам ООО;
- исполнять проверку бухгалтерских балансов и годовой отчетности.

Общество с ограниченной ответственностью наделено определенными особенностями:

- учредители общества имеют право, когда захотят выйти из него, и при этом им не нужно согласие всех участников.

Также, указанным учредителям надобно выплатить обществу величину его доли в срок до шести месяцев. Это основывается тем, что у каждого учредителя ООО есть конкретная возможность вернуть вложенные им средства при учреждении предприятия, в том случае, если его финансово-хозяйственная деятельность является стабильной. В общество с ограниченной ответственностью можно привлекать новых участников с неизбежным взносом доли в уставной капитал и потом их регистрируют в учредительных документах.

Основатели ООО имеют право допускать изменения в устав

предприятия. Кроме того, собственники вправе увеличивать долю начального (уставного) капитала до необходимых размеров по своему личному усмотрению.

Исполнительным органом ООО, как было отмечено выше, выступает генеральный директор, кроме того, он и одновременно является основополагающим его учредителем. Руководитель без доверенности от имени фирмы вправе представлять его интересы, вместе с тем, заключать договоры, выдавать доверенности, кроме того, утверждать штатное расписание, формировать приказы и указания. За систему организации движения сбыта услуг несет ответственность непосредственно директор и, также его заместитель.

Заместитель директора исследуемой организации управляет коммерческой деятельностью фирмы, кроме того, в его поле зрения находятся вопросы, относящиеся к организации технологических операций и, вместе с тем, хозяйственного обслуживания.

Коммерческую деятельность по закупке материальных ресурсов и продажи услуг исполняет директор, но и его заместитель.

Организационная структура управления ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» показана на рисунке 1.2.

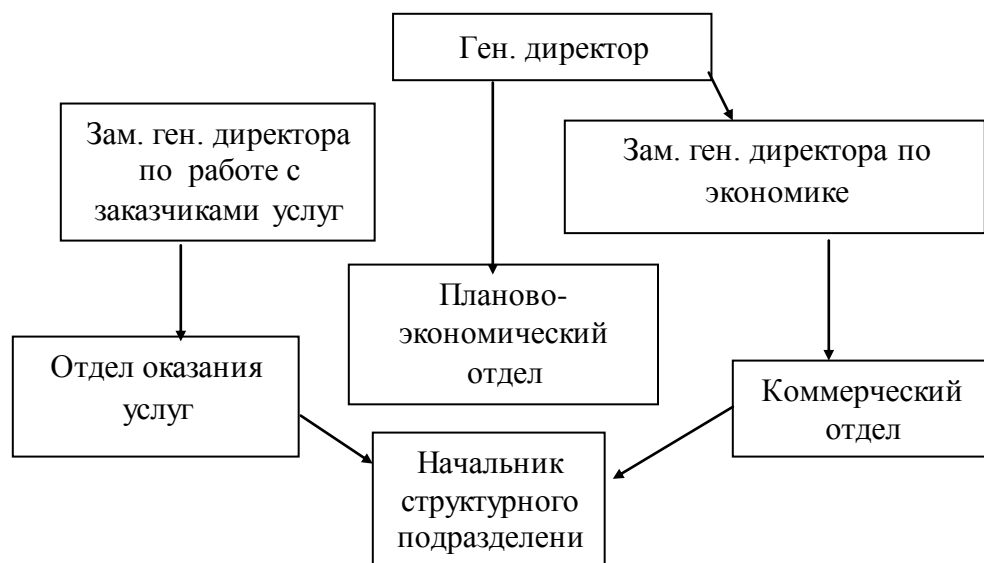


Рис.1.2. Организационная структура предприятия

Указанные структуры создаются и функционируют, как правило, по товарному и, кроме того, территориальному свойству. Таковые структуры применяют крупные фирмы. Более подходящей для исследуемой фирмы выступает территориальная структура управления, в случае ее использования заместителю генерального директора подчиняются специализированные по видам услуг структурные подразделения, которые имеют определенную автономность.

Общество с ограниченной ответственностью своей главной целью определяет раскручивание отношений и организации дополнительных рабочих мест, кроме того, максимального получения дохода в интересах не только общества, но и его собственников, за счет разумного осуществления всех видов предпринимательской деятельности, которые закреплены в учредительном документе. Основополагающими элементами организационной структуры исследуемой фирмы ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» служат его подразделения (отделы), вместе с тем уровни управления и внутрихозяйственные взаимоотношения между ними.

Основным нормативным документом, предопределяющим бухгалтерский учет в ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» является учетная политика (приложение 1), которая призвана обеспечивать способы и правила осуществления учета каждого объекта учета фирмы.

В состав главных элементов учетной политики включаются:

- рабочий план счетов (приложение 2), который выступает перечнем счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг»:

- график документооборота;

- прочие элементы указанного нормативного документа.

Возглавляет структурное подразделение - бухгалтерию общества с ограниченной ответственностью «Нэт Бай Нэт Холдинг» главный бухгалтер, который имеет права, обязанности и ответственность.

Штат бухгалтерии включает следующий персонал:

- главный бухгалтер, отвечающий за точность осуществления учета и ведущий учет доходов и расходов предприятия, кроме того, за формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности;

- заместитель главного бухгалтера исполняет учет НДС и, вместе с тем формирование налоговых деклараций, а также, учет денежных средств, расчетных и кредитных операций и выполняет функции главного бухгалтера в случаях его отсутствия;

- бухгалтер, осуществляющий учет услуг на сторону и калькулирует себестоимость указанных услуг;

- бухгалтер, выполняющий функции по учету кассовых и прочих операций.

Охарактеризуем элементы учетной политики, которые оказывают существенное влияние на формирование финансового результата организации (табл. 1.3).

Таблица 1.3

Элементы учетной политики, оказывающие существенное влияние на формирование финансового результата

Элементы учетной политики	Варианты осуществления
Способ исчисления амортизации основных средств	Амортизацию основных средств исполнять линейным способом с использованием сч. 02 «Амортизация основных средств».
Способ установления оценки материальных запасов в случаях их списания на различные цели	Установить метод списания материальных ценностей по средней себестоимости.
Система учета затрат на оказание услуг	Операции по учету затрат на оказание услуг учитывать на счете 20 «Основное производство» с последующим списанием в Д-т сч. 90.7 «Продажи».
Формы и системы оплаты труда, применяемые в организации	Использовать повременно-премиальную форму оплаты труда.
Способ учета материальных ценностей	Материальные ценности учитывать по фактической себестоимости на счете 10 «Материалы»
Способ организации проведения инвентаризации активов и обязательств организации	Инвентаризацию основных средств проводить один раз в три года, а материальных ценностей ежеквартально.

Осуществим анализ показателей финансово - хозяйственной деятельности организации общества с ограниченной ответственностью «Нэт Бай Нэт Холдинг» за 2013-2015 гг. (табл. 1.4)

Таблица 1.4

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности

ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг»

Показатели	Годы			Отклонение			
	2013г.	2014г.	2015г.	Абсолютное (+,-)		Относительно е (%)	
				2014 от 2013	2015 от 2014	2014 к 2013	2015 к 2014
Объём выпущенной продукции (работ, услуг), тыс. руб.	231160	188120	250491	-43040	+62371	-18,62	+33,15
Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	231160	188120	250491	-43040	+62371	-18,62	+33,15
Среднесписочная численность работников, чел.	245	254	256	+9	+2	+3,67	+0,79
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	4635	4112	3155	-523	-957	-11,28	-23,27
Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	69915	84467	110146	+14552	+25679	+20,81	+30,40
Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	30404	49284	73559	+18880	+24275	+62,10	+49,26
Материальные затраты на выпуск продукции, тыс. руб.	68644	59623	80215	-9021	+20592	-13,14	+34,53
Себестоимость продукции (работ, услуг), тыс. руб.	196127	170351	229187	-25776	+58836	-13,14	+34,53
Прибыль от продажи продукции, тыс. руб.	34998	6057	4871	-28941	-1186	-82,69	-19,58
Чистая прибыль, тыс. руб.	22502	2777	278	-19725	-2499	-87,66	-89,99
Производительность труда, тыс. руб.	943,51	740,63	978,48	-202,88	+237,85	-21,50	+32,11
Материалоотдача	3,37	3,16	3,12	-0,21	-0,04	-6,23	-1,27
Материалоёмкость	0,30	0,32	0,32	+0,02	-	-6,67	-
Фондоотдача, руб.	49,87	45,75	79,39	-4,12	+33,64	-8,26	+73,53
Фондоёмкость, руб.	0,02	0,02	0,01	-	-0,01	-	-50,00
Рентабельность продаж, %	15,14	3,22	1,94	-11,92	-1,28	-78,73	-39,75

Проведенный анализ показателей финансово-хозяйственной деятельности организации свидетельствует о том, что объем выпуска и продажи услуг в 2014 г. по сравнению с 2013 г. снизился на 43040 тыс. руб. или на 18,62%, а в 2015 г. по сравнению с 2014 г. наблюдается рост указанных показателей на 62371 тыс. руб. Такое изменение связано с ростом оказываемых коммуникационных услуг юридическим и физическим лицам. Прибыль от продаж в исследуемой организации снижается в 2014 г. на 28941 тыс. руб., а в 2015 г. на 1186 тыс. руб. Это является следствием нестабильного функционирования ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг».

Соответственно в исследуемом периоде также снижается и величина чистой прибыли: в 2014 г. на 19725 тыс. руб. или 87,66 %, а в 2015 г. на 2499 тыс. руб. или 89,99%. Это отмечает нестабильность финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Показатели эффективности использования материальных ресурсов показывают несущественное, но, тем не менее, их снижение: в 2014 г. на 6,23%, а в 2015 г. на 1,27%.

Эффективность использования основных средств (фондоотдача) также снижается в 2014 г. на 4,12, а в 2015 г. наблюдается ее рост на 33,64.

Основные средства также отмечают незначительное снижение показателя фондоотдачи на в 2015 г. на 0,01, что является следствием износа производственных основных средств. Производительность труда уменьшается в 2014 г. и имеет рост в 2015 г. на 32,11%, что свидетельствует о положительной динамике в деятельности предприятия. Дебиторская задолженность увеличивается в 2014 г. на 14552 тыс. руб., а в 2015 г. на 25679 тыс. руб. Рост дебиторской задолженности является результатом снижения кругооборота средств, что в результате ведет к уменьшению размера прибыли организации.

Показатель рентабельности продаж показывает существенный уровень эффективности, в 2013 г. – 15,14%, а в 2014 г. – 3,22%, а в 2015 г. – 1,94%., но как показывает анализ, данный показатель ежегодно уменьшается, что также является негативным моментом в функционировании организации.

Подводя итоги, можно отметить, что показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» имеют приемлемый уровень, но, тем не менее, рентабельность продаж ежегодно не растет, а снижается. Следовательно, исследуемому предприятию необходимо и далее наращивать объемы выпуска и продажи услуг, что будет основным направлением увеличения его дохода.

Выполним анализ показателей финансового состояния организации общества с ограниченной ответственностью «Нэт Бай Нэт Холдинг» в таблице 1.5.

Таблица 1.5

Показатели финансового состояния организации

Показатели	Нормативное значение	Годы			Отклонение (+;-)	
		2013 г.	2014 г.	2015 г.	2014 г. от 2013 г.	2015 г. от 2014 г.
Собственный капитал, тыс. руб.		58781	61558	61836	+2777	+278
Долгосрочные обязательства, тыс. руб.		18	18	19	-	+1
Краткосрочные обязательства, тыс. руб.		-	-	-	-	-
Внеоборотные активы, тыс. руб.		4667	3602	2777	-1065	-825
Оборотные активы, тыс. руб.		90709	119965	144205	+29256	+24240
Валюта баланса, тыс. руб.		95376	123567	146982	+28191	+23415
Коэффициент финансовой независимости (автономии)	$\geq 0,4-0,6$	0,62	0,50	0,42	-0,12	-0,08
Коэффициент финансовой устойчивости	$\geq 0,6$	0,62	0,50	0,42	-0,12	-0,08
Коэффициент финансирования	$\geq 0,7$	3265,61	3419,89	3254,53	+154,28	-165,66
Коэффициент соотношения заёмного и собственного капитала	$< 1,0$	0,0003	0,0003	0,0003	-	-
Коэффициент маневренности	$\geq 0,5$	0,92	0,94	0,96	+0,02	+0,02
Индекс постоянного актива	-	0,08	0,06	0,04	-0,02	-0,02

Осуществленный анализ финансового состояния характеризует то, что собственный капитал предприятия из года в год увеличивается и это является следствием его развития.

Долгосрочные обязательства отмечают несущественную величину и находятся примерно на одном уровне из года в год. Это отмечено тем, что организация в исследуемом периоде не привлекает кредитных ресурсов. Краткосрочными кредитами предприятие не пользуется.

Как показывает анализ, внеоборотные активы ежегодно снижаются: в 2014 г на 1065 тыс. руб., а в 2015 г. наблюдается их сокращение на 825 тыс. руб. и это объясняется, прежде всего, с выбытием и, также физическим износом основных фондов.

Валюта баланса ежегодно растет: в 2014 г. на 28191 тыс. руб. и в 2015 г. на 23415 тыс. руб. Это говорит о повышении эффективности деятельности исследуемой организации.

Коэффициенты финансовой устойчивости соответствуют нормативным значениям, однако, исключением выступает коэффициент финансовой устойчивости в 2014 и 2015 гг.

В общем, показатели финансовой устойчивости характеризуют ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» как стабильно развивающееся.

Индекс постоянного актива отображает долю собственных средств организации, адресованную на покрытие внеоборотных активов, или же основной части производственного потенциала общества.

В подвергшемся анализу периоде индекс постоянного актива представляет положительное значение.

Размер этого показателя может значительно меняться и это зависит, как правило, от основной деятельности предприятия и, кроме того, структуры ее активов и в большей степени оборотных средств.

В целом анализ показал, что предприятию рекомендуется увеличивать объемы выпуска и продажи коммуникационных услуг, что будет служить направлением роста его прибыли.

2. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

В ООО «НЭТ БАЙ НЭТ ХОЛДИНГ»

2.1. Синтетический и аналитический учет финансовых результатов от обычных видов деятельности

Оказание телекоммуникационных услуг предприятие оформляет актами на оказание услуг. Правильное и своевременное оформление данных актов предопределяет как законодательство в области бухгалтерского учета, также налоговое законодательство Российской Федерации (приложение 7).

В тех случаях, когда акты на оказанные услуги будут оформлены с нарушением предъявляемых к ним требований, то в данном случае налоговые органы вправе предъявить к предприятию штрафные санкции в связи с неприятием необходимых расходов в установленных целях налогообложения по налогу на прибыль, а также в связи с привлечением предприятия к определенной законодательством ответственности.

Акты оказанных услуг в полной мере являются первичными учетными документами и оформляются они на типовых бланках.

На основании акта оказанных услуг бухгалтерия предприятия оформляет платежное требование для расчетов с заказчиками через банк и счет-фактуру. В платежном требовании указывается наименование услуги, а также ее стоимость, которая подлежит оплате потребителем услуги.

НДС по оказанной услуге начисляется в счете-фактуре. Заказчику (потребителю) услуги счет-фактура необходим для возмещения НДС из бюджета. Счет-фактуру оформляют в двух экземплярах. Первый из них отправляется потребителю услуги, а второй экземпляр остается у предприятия – продавца услуги. Счета-фактуры, принятые от поставщиков и, кроме того, выставленные заказчикам, находятся на хранении в журнале учета счетов-фактур.

Продавцы услуг осуществляют учет счетов-фактур, выставленных заказчикам (потребителям) в хронологическом порядке, а заказчики

по соответствующим номерам их поступления от продавцов услуг.

Счета-фактуры, оформляемые изготовителем услуг, находят отражение в книге продаж. Счета фактуры оформляются на все виды услуг, которые подлежат обложению НДС.

После оказания услуг в счет оказанной услуги потребителю в книге продаж делают корректировочную запись, которая уменьшает ранее начисленную сумму налога. В то же время поставщик услуги оформляет счет-фактуру (в двух экземплярах) на фактическую величину оказанных услуг и отражает эти операции в книге продаж.

Порядок формирования в бухгалтерском учете исследуемая организация ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» информации о доходах устанавливается согласно положению по бухгалтерскому учету 9/99 «Доходы организации».

Важнейшим показателем финансово-хозяйственной деятельности предприятия выступает финансовый результат, представляющий собой прирост (уменьшение) стоимости собственного капитала исследуемого предприятия за отчетный период. Финансовый результат формируется в организации на активно-пассивном, финансово-результативном счете 99 «Прибыли и убытки».

В течение отчетного года нарастающим итогом по дебету указанного счета отражаются убытки и потери, а вот по кредиту счета - прибыли и доходы. Путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов исчисляется конечный финансовый результат деятельности предприятия за отчетный период.

Кредитовое сальдо счета 99 «Прибыли и убытки» показывает прибыль, а дебетовое сальдо - убыток. Финансовый результат предприятия складывается из основной и прочих видов деятельности.

Окончательный финансовый результат (чистая прибыль или же чистый убыток) складывается в течение года на счете 99 «Прибыли и убытки» из следующих показателей (табл. 2.1).

Показатели, образующие финансовый результат предприятия

Показатели из которых складывается финансовый результат
Прибыли или убытка от обычных видов деятельности
Прочие доходы и расходы
Потери, расходы и доходы в связи с чрезвычайными обстоятельствами хозяйственной деятельности
Начисление платежей налога на прибыль и платежей по перерасчетам по данному налогу исходя из фактической прибыли
Суммы причитающихся налоговых санкций

Рассмотрим учет финансовых результатов предприятия от обычных видов деятельности. Основную часть прибыли (убытка) исследуемое предприятие получает от оказания услуг на сторону. Финансовый результат от продажи оказанных услуг исчисляются как разницу между выручкой от оказания услуг без налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж и, кроме того, других вычетов, которые предусмотрены законодательством, и расходами на их производство и продажу. Поскольку расходы, связанные с производством и реализацией услуг, прямо влияют на себестоимость, то их перечень жестко регламентирован.

Финансовый результат от реализации услуг определяют на активно-пассивном счете 90 «Продажи» (рисунок 2.1).

Счет 90 «Продажи»	
Дебет	Кредит
Сальдо начальное –	Сальдо начальное –
1. Услуга, оказанная заказчику (Кт сч.62 «Расч. с покуп. и заказчик.»)	4. Поступление выручки от заказчиков (Дт сч. 51 «Расч. счет»)
2. Расходы, связанные с продажей услуг (Кт сч.44 «Расходы на продажу»)	5. Убыток от продаж (Дт сч. 99 «Приб. и убытки»)
3. НДС (Кт сч.68 «Расч. по нал. и сбор.»)	
5. Прибыль от продаж (Дт сч. 99 «Приб. и убытки»)	
Обороты за месяц	Обороты за месяц
Сальдо конечное –	Сальдо конечное –

Рис. 2.1. Схема синтетического счета 90 «Продажи»

По дебету указанного счета находят отражение расходы, связанные с

оказанными услугами, НДС, расходы на продажу и прочие расходы.

По кредиту счета отражается выручка, поступившая от потребителей услуг. Сопоставляя дебетовый и кредитовый обороты счета 90 «Продажи», а организации определяют результат (в виде прибыли или убытка), подлежащий ежемесячному списанию со счета 90 «Продажи» на счет 99 «Прибыли и убытки».

Для отражения доходов и расходов, которые связаны с обычными видами деятельности предприятия, и, также определения финансового результата применяется, как было уже сказано, счет 90 «Продажи», к нему открываются следующие субсчета:

- 90.1 «Выручка»;
- 90.2 «Себестоимость продаж»;
- 90.3 «Налог на добавленную стоимость»;
- 90.4 «Акцизы»;
- 90.9 «Прибыль/убыток от продаж».

В случаях получения прибыли осуществляется следующая бухгалтерская проводка (пример 1).

Пример 1.

12.03.2015 г. предприятие оказало телекоммуникационные услуги на 15тыс. руб. Расходы, связанные с продажей услуг составили 2 тыс. руб., выручка, поступившая от заказчика услуг 27 тыс. руб., НДС 4,119 тыс. руб. Бухгалтер сделал следующие записи:

- Дт 90 «Продажи»
- Кт 20 «Основное производство» - 15 тыс. руб.;
- Дт 90 «Продажи»
- Кт 44 «Расходы на продажу» - 2 тыс. руб.;
- Дт 90 «Продажи»
- Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам» - 4,119 тыс. руб.;
- Дт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»
- Кт 90 «Продажи» - 27 тыс. руб.;

- Дт 90 «Продажи»

Кт 99 «Прибыли и убытки» - 4,746 тыс. руб. (прибыль от оказания услуг). Таким образом, счет 90 «Продажи» закрывается, перенося свое сальдо на счет 99 «Прибыли и убытки».

В таблице 2.2 рассмотрим основные бухгалтерские проводки по определению финансового результата от основной деятельности.

Таблица 2.2

Отражение на счетах операций по обычным видам деятельности

Содержание хозяйственной операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Приложение
Списание фактической себестоимости, оказанных услуг	90	20	15000	Акт на оказание услуг (приложение 7)
Описание сумм налога на добавленную стоимость по реализованным услугам	90	68	4119	Счет-фактура (приложение 8)
Списание расходов на продажу по оказанным услугам	90	44	2000	Акт на оказание услуг
Отражение выручки, поступившей от заказчиков услуг	62	90.1	27000	Выписка из банка
Финансовый результат от продажи услуг	90	99	5881	Карточка счета 99 «Прибыли и убытки»

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» в исследуемой организации осуществляется в ведомости по каждому виду оказанных услуг, кроме того, по регионам продаж и прочим направлениям, необходимым для управления предприятием.

2.2. Синтетический и аналитический учет финансовых результатов от прочих видов деятельности

Прочие доходы и расходы в исследуемой организации учитываются на

счете 91 «Прочие доходы и расходы».

К указанному счету в ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» открываются следующие субсчета: 91.1 «Прочие доходы»; 91.2 «Прочие расходы»; 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

На субсчете 91.1 «Прочие доходы» учитываются доходы от курсовых разниц, аренды, штрафов, пени, неустоек полученных. На субсчете 91.2 «Прочие расходы» отражаются расходы от курсовых разниц, аренды, штрафов, пени, неустоек оплаченных.

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

По окончании отчетного года в организации обществе с ограниченной ответственностью «Нэт Бай Нэт Холдинг» указанные субсчета закрываются, кроме субсчета 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Заккрытие субсчетов в исследуемой организации осуществляется путем внутренними записями на субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

На рисунке 2.2 отображена схема синтетического счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Счет 91 «Прочие доходы и расходы»	
Дебет	Кредит
Сальдо начальное –	Сальдо начальное –
1. Продукция, отгруженная покупателю (Кт сч.62 «Расч. с покуп. и заказчик.») 2. Расходы, связанные с продажей прод. (Кт сч.44 «Расходы на продажу») 3. НДС (Кт сч.68 «Расч. по нал. и сбор.») 5. Прибыль от продаж (Дт сч. 99 «Приб. и убытки»)	4. Поступление выручки от покупателей (Дт сч. 51 «Расч. счет») 5. Убыток от продаж (Дт сч. 99 «Приб. и убытки»)
Обороты за месяц	Обороты за месяц
Сальдо конечное –	Сальдо конечное –

Рис. 2.2. Схема синтетического счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Прочие доходы и расходы, учитываемые на счете 91 «Прочие доходы и

расходы», согласно Положениям по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99).

Указанные доходы и расходы представляют собой:

- результаты от реализации основных средств, а также нематериальных активов, материальных ценностей и иностранной валюты;
- поступления, которые связаны с участием в уставных капиталах других предприятий (включая проценты и, также прочие доходы по ценным бумагам);
- доходы и расходы от передачи активов в аренду.

Результаты от реализации и, кроме того, прочего выбытия основных средств (ликвидация в результате непригодности к будущей эксплуатации, передача в уставный капитал других предприятий, дарение физическим или же юридическим лицам) в виде дохода или убытка, как уже было ранее отмечено, определяются на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

По дебету субсчета 91.2 «Прочие расходы» находит отражение остаточная стоимость выбывших основных средств, кроме того, расходы, связанные с их выбытием, суммы НДС, которые получены в составе выручки от реализации основных средств. По кредиту субсчета 91.1 «Прочие доходы» находит отражение выручка от реализации основных средств. Полученный результат отражается на финансово-результативном счете 99 «Прибыли и убытки».

Таблица 2.3

Отражение на счетах операций по прочим доходам и расходам

Содержание хозяйственной операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Приложение
Списание фактической себестоимости, проданных материалов	91	10	12500	Накладная на отпуск материалов на сторону
Описание сумм налога на добавленную стоимость по проданным материалам	91	19	2000	Счет-фактура (приложение 8)
При инвентаризации выявлены излишки материалов	10	91	1 000	Акт инвентаризации

Аналогично в бухгалтерском учете находят отражение результаты от продажи прочих активов предприятия (нематериальные активы, основные средства, иностранная валюта и т.д.).

К прочим расходам, учитываемым на счете 91 «Прочие доходы и расходы», в организации относят суммы подлежащих к уплате налогов и сборов согласно законодательству РФ (налог на имущество организаций, налог на рекламу и т.д.).

Пример 2.

В отчетном периоде был начислен налог на имущество предприятия в сумме 12 тыс. руб. Эту операцию бухгалтер отразил следующей записью:

- Дт 91 «Прочие доходы и расходы»

Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам» - 12 тыс. руб.

Пример 3.

В отчетном периоде исследуемое предприятие получило штрафы за нарушение условий хозяйственных договоров в сумме 23 тыс. руб.

Бухгалтер отразил данную операцию следующей записью:

- Дт 51 «Расчетные счета»

Кт 91 «Прочие доходы и расходы» - 23 тыс. руб.

Пример 4.

Суммы, которые внесены в бюджет в отчетном 2015 году в виде санкций на сумму 12 тыс. руб., в состав прочих расходов не включаются, а подлежат отнесению на уменьшение прибыли предприятия, и бухгалтер отразил указанную операцию следующим образом:

- Дт 99 «Прибыли и убытки»

Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам» - 12 тыс. руб.

Прочие доходы принимаются к бухгалтерскому учету в надлежащем порядке:

- штрафы, пени, неустойки за несоблюдение условий договоров, кроме того, возмещения нанесенных предприятию убытков - в суммах, которые присуждены судом или же признанных должником, в том отчетном периоде,

в котором вынесено судебное решение об их взыскании или же они признаны должником;

- суммы кредиторской и, кроме того, депонентской задолженности, по которой истек срок исковой давности – в том отчетном периоде, в котором период исковой давности истек;

- суммы дооценки имущества - в том отчетном периоде, в котором и была осуществлена переоценка;

- иные поступления - по мере образования.

Расходы подлежат признанию в исследуемой организации в том отчетном периоде, в котором они имели место, вне зависимости от времени фактической оплаты.

Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» осуществляется в исследуемой организации по каждому виду указанных доходов и расходов.

По окончании месяца счета 90 «Продажи» и счет 91 «Прочие доходы и расходы» закрываются путем переноса остатков со счетов на счет 99 «Прибыли и убытки».

Таблица 2.4

Оборотно-сальдовая ведомость «Нэт Бай Нэт Холдинг»
по счету 99 «Прибыли и убытки» на 31 декабря 2015 г.

Счет	Сальдо по Дт (тыс. руб.)	Сальдо по Кт (тыс. руб.)	Описание
90.1		250491	Выручка от продажи услуг за 2015 год
90.2	229 187		Себестоимость услуг
90.3 (НДС в т.ч.)	45 088		НДС от стоимости реализованных услуг
44	6		Расходы на продажу
90.1	16 427		Управленческие расходы
91	14 994	11321	Прочие доходы и расходы
Налог на прибыль	930		Текущий налог на прибыль
Итого		278	Чистая прибыль

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 99 «Прибыли и убытки»

характеризует структуру формирования окончательного финансового результата за отчетный период.

Далее рассмотрим порядок начисления налога на прибыль в исследуемой организации.

2.3. Учет расчетов по налогу на прибыль в ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг»

Как известно объектом обложения налогом на прибыль выступает валовая прибыль, которая уменьшена или увеличена согласно положениям, предусмотренным действующим законодательством.

Ставка налога на прибыль на сегодняшний день определена в размере 20 %, Тем не менее, распределение прибыли на федеральную и региональную части на 2014-2020 годы изменилось:

- 3% налога подлежит зачислению в федеральный бюджет;
- 17% налога зачисляются в бюджет субъекта РФ.

Для отдельных категорий организаций ставка налога на прибыль, зачисляемого в региональный бюджет, законами субъектов РФ может быть снижена, но исследуемое предприятие не входит в данную категорию.

Величина налога на прибыль устанавливается предприятием-плательщиком обществом с ограниченной ответственностью самостоятельно, основываясь на показатели бухгалтерской отчетности нарастающим итогом с начала года.

Расчет годовой суммы налога на прибыль производится по следующей формуле (1):

$$N = (Pв - Ln) * Cн / 100\% \quad (1)$$

где N - величина налога на прибыль за год;

Pв - валовая прибыль, которая уменьшена или увеличена на суммы, определенные законодательством;

Ln – льготы по налогу на прибыль;

Сн – установленная ставка налога на прибыль.

Учет расчетов по налогу на прибыль в исследуемой организации осуществляется на пассивном счете 68 «Расчеты по налогам и сборам», к указанному счету открывается субсчет «Расчеты по налогу на прибыль».

Функционирующим законодательством на сегодняшний день определены два варианта проведения расчетов с бюджетом по налогу на прибыль. Исследуемое предприятие самостоятельно установило порядок уплаты налога, об этом в письменном порядке сообщило в налоговый орган по месту регистрации.

Предприятие ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» осуществляет в бюджет в течение квартала авансовые платежи налога на прибыль, исчисляемые из предполагаемой суммы прибыли за период налогообложения и соответствующей ставки налога.

До начала квартала исследуемое предприятие общество с ограниченной ответственностью «Нэт Бай Нэт Холдинг» представляют налоговой службе справки о полагаемых суммах налога на прибыль.

Платежи авансовых взносов в бюджет осуществляются не позднее 15-го числа каждого месяца в равных частях в размере одной трети квартальной суммы налога.

Ежемесячные авансовые платежи налога на прибыль фиксируются бухгалтерской записью:

- Дт 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на прибыль»

Кт 51 «Расчетный счет» - 230 тыс. руб.

Фактическая величина причитающихся платежей налога на прибыль за истекший отчетный период (на основании расчетов) фиксируется в учете записью:

- Дт 99 «Прибыли и убытки»

Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на прибыль» 280 тыс. руб.

Установленная разница между суммой, которая подлежит внесению в бюджет по фактически полученной прибыли исследуемой организации, и, также фактическими авансовыми платежами налога на прибыль за истекший квартал, исчисленная путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на прибыль» (50 тыс. руб.), подлежит уточнению на соответствующую сумму, исчисленную исходя из ставки рефинансирования ЦБРФ, действовавшей на 15-е число второго месяца прошедшего квартала и, деленную, полученную сумму на четыре.

Уплата в бюджет или возмещение из бюджета относят на финансовые результаты деятельности предприятия в виде прибыли или убытка.

В этом случае делаются бухгалтерские проводки:

- начисление дополнительных платежей в бюджет:

- Дт 99 «Прибыли и убытки»

Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам» - 50 тыс. руб.;

- перечисление платежей в бюджет:

- Дт 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Кт 51 «Расчетные счета» - 50 тыс. руб.;

В случаях если начисляются дополнительные платежи, подлежащие возврату из бюджета,

- Дт 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Кт 99 « Прибыли и убытки »;

- получение платежей из бюджета;

- Дт 51 «Расчетные счета»

Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Величину налога на прибыль и, кроме того, дополнительных платежей по квартальным расчетам исследуемое предприятие общество с ограниченной ответственностью «Нэт Бай Нэт Холдинг» перечисляет в бюджет в пятидневный срок, считая со дня, который установлен для представления бухгалтерского отчета за квартал, а вот по годовым расчетам -

в десятидневный срок, считая со дня, который установлен для представления бухгалтерского отчета за истекший отчетный год.

2.4. Рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета финансовых результатов

Действующая в настоящее время в ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» система планирования и учета финансовых результатов имеет ряд серьезных недостатков. Необходимо отметить недочеты в осуществлении учета по счетам финансовых результатов.

Документооборот в исследуемом предприятии организован не на должном уровне. Аналитический учет, действующий в организации, не позволяет исполнять оперативный контроль за порядком формирования финансовых результатов деятельности предприятия, кроме того, выявить основные факторы, которые оказывают влияние на финансовые результаты.

Первичная документация по учету затрат часто оформляется гораздо позднее, чем совершены затраты, таким образом возникает несовпадение срока производственных затрат и, также их отражение в учете, что не дает возможности контролировать формирование затрат по месяцам и стадиям затрат по создаваемым услугам.

Точное и своевременное планирование и, также обеспечение получения доходов выступает основной задачей в организации оперативной работы и контроля над хозяйственной деятельностью исследуемой организации. Управленческий учет выступает составной частью информационной системы предприятия.

Основными целями управленческого учета выступают:

- содействие и помощь администрации предприятия в принятии решений;
- контроль планирования и, кроме того, прогнозирования экономической эффективности функционирования предприятия;
- выбор более рациональных путей развития организации.

Следовательно, сущностью управленческого учета можно считать интегрированную систему учета затрат и доходов, а также нормирование, планирование, контроля и анализа, систематизирующую информацию для оперативных управленческих решений и координации проблем будущего развития организации.

Для внедрения указанной системы учета планирования и контроля надобно совершенствование системы бухгалтерского учета в исследуемой организации. Учет целесообразно осуществлять согласно требованиям ведения синтетического и аналитического и, кроме того, недопустимости осуществлять записи, в главной книге минуя ведомость аналитического учета.

Исчисленные показатели финансово-хозяйственной деятельности показывают, что организации нужно стремиться повышать цены реализации услуг, снижать переменные затраты и не допускать рост постоянных затрат. Указанные меры способствуют снижению порога безубыточности.

Такие расчеты следует осуществлять на более короткие периоды (квартал или же месяц). Все это способствует оперативному контролю над формированием выручки, затрат и прибыли.

Указанные расчеты при внедрении их в практическую деятельность исследуемого предприятия направлены на:

- эффективное использование финансовых ресурсов организации;
 - отслеживанию зависимости финансовых результатов хозяйственной деятельности от издержек и объемов производства услуг;
 - установлению цен на оказываемые услуги, которые обеспечат ожидаемый финансовый результат, а также выявлению рациональной структуры затрат, обеспечивающей оптимальный состав затрат.
- ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» целесообразно совершенствовать систему внутреннего контроля, которая будет способствовать концентрации контрольных действий на более приоритетных направлениях формирования и использования прибыли организации.

Далее требуется осуществить разработку и, также внедрение новых форм документов, отвечающих нынешним требованиям. Обществу с ограниченной ответственностью «Нэт Бай Нэт Холдинг» следовало бы выписывать современную экономическую литературу. Кроме того, для повышения качества работы предприятия администрации рекомендуется направить соответствующий персонал на курсы повышения квалификации, или же пригласить на работу в организацию квалифицированного специалиста, на которого и будут возложены функции планирования и, также оперативного контроля за порядком формирования финансовых результатов деятельности организации.

В таблице 2.5 сведены рекомендации, направленные на совершенствование учета финансовых результатов в ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг».

Таблица 2.5

Рекомендации, направленные на совершенствование учета
финансовых результатов

Наименование рекомендации
Совершенствование системы документооборота
Внедрение в систему учета управленческого учета
Разработка и внедрение новых форм документов, отвечающих современным требованиям
Наладить систему планирования и оперативного контроля за порядком формирования финансовых результатов

Вышеуказанные рекомендации будут способствовать совершенствованию учета формирования финансовых результатов и в конечном итоге повышению доходности предприятия.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Общество с ограниченной ответственностью «Нэт Бай Нэт Холдинг» выступает оператором высокоскоростной фиксированной связи с наличием абонентской базы более 740 тысяч клиентов.

В г. Старый Оскол данная компания осуществляет хозяйственную деятельность с 2011 года. Предприятие оказывает телекоммуникационные услуги частным и корпоративным клиентам на территории шести федеральных округов.

ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» оказывает клиентам целый спектр телекоммуникационных услуг, он состоит из широкополосного доступа в интернет, кроме того, телефонию, цифровое телевидение и аренду каналов связи.

В корпоративном секторе, наряду с типовыми услугами доступа в Интернет и телефонии, предоставляются услуги виртуального хостинга (NewHost), а также услуги размещения оборудования на территории оператора (colocation), системной интеграции.

Компания ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» была организована на основании объединения целого ряда операторов рынка широкополосного доступа в Интернет.

С момента своего создания организация активно развивается, кроме того, выходит на рынки в новые регионы и увеличивает абонентскую базу.

С 10 июня 2011 года ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» выступает дочерней фирмой и основным ФШПД активом «МегаФона».

Проведенный анализ показателей финансово-хозяйственной деятельности организации свидетельствует о том, что объем выпуска и продажи услуг в 2014 г. по сравнению с 2013 г. снизился на 43040 тыс. руб. или на 18,62%, а в 2015 г. по сравнению с 2014 г. наблюдается рост указанных показателей на 62371 тыс. руб. Такое изменение связано с ростом оказываемых коммуникационных услуг юридическим и физическим лицам. Прибыль от продаж в исследуемой организации снижается в 2014 г. на

28941 тыс. руб., а в 2015 г. на 1186 тыс. руб. Это является следствием нестабильного функционирования ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг».

Соответственно в исследуемом периоде также снижается и величина чистой прибыли: в 2014 г. на 19725 тыс. руб. или 87,66 %, а в 2015 г. на 2499 тыс. руб. или 89,99%. Это отмечает нестабильность финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Показатели эффективности использования материальных ресурсов показывают незначительное, но, тем не менее, их снижение: в 2014 г. на 6,23%, а в 2015 г. на 1,27%.

Эффективность использования основных средств (фондоотдача) также снижается в 2014 г. на 4,12, а в 2015 г. наблюдается ее рост на 33,64.

Основные средства также отмечают незначительное снижение показателя фондоотдачи на в 2015 г. на 0,01, что является следствием износа производственных основных средств.

Производительность труда уменьшается в 2014 г. и имеет рост в 2015 г. на 32,11%, что свидетельствует о положительной динамике в деятельности предприятия. Дебиторская задолженность увеличивается в 2014 г. на 14552 тыс. руб., а в 2015 г. на 25679 тыс. руб. Рост дебиторской задолженности является результатом снижения кругооборота средств, что в результате ведет к уменьшению размера прибыли организации.

Показатель рентабельности продаж показывает существенный уровень эффективности, в 2013 г. – 15,14%, а в 2014 г. – 3,22%, а в 2015 г. – 1,94%., но как показывает анализ, данный показатель ежегодно уменьшается, что также является негативным моментом в функционировании организации.

Проведенный анализ финансового состояния характеризует то, что собственный капитал предприятия из года в год увеличивается и это является следствием его развития.

Как показывает анализ, внеоборотные активы ежегодно снижаются: в 2014 г на 1065 тыс. руб., а в 2015 г. наблюдается их сокращение на 825 тыс. руб. и это объясняется, прежде всего, с выбытием и, также физическим износом основных фондов.

Валюта баланса ежегодно растет: в 2014 г. на 28191 тыс. руб. и в 2015 г. на 23415 тыс. руб. Это говорит о повышении эффективности деятельности исследуемой организации.

Коэффициенты финансовой устойчивости соответствуют нормативным значениям, однако, исключением выступает коэффициент финансовой устойчивости в 2014 и 2015 гг. В общем, показатели финансовой устойчивости характеризуют ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» как стабильно развивающееся.

Индекс постоянного актива отображает долю собственных средств организации, адресованную на покрытие внеоборотных активов, или же основной части производственного потенциала общества.

В подвергшемся анализу периоде индекс постоянного актива представляет положительное значение.

Размер этого показателя может значительно меняться и это зависит, как правило, от основной деятельности предприятия и, кроме того, структуры ее активов и в большей степени оборотных средств.

В целом анализ показал, что предприятию рекомендуется увеличивать объемы выпуска и продажи коммуникационных услуг, что будет служить направлением роста ее прибыли.

Бухгалтерский учет финансовых результатов в исследуемой организации организован согласно требованиям законодательства и принятой учетной политики, однако имеются определенные недостатки в планировании и учете данного объекта учета.

Акты оказанных услуг в полной мере являются первичными учетными документами и оформляются они на типовых бланках.

На основании акта оказанных услуг бухгалтерия предприятия оформляет платежное требование для расчетов с заказчиками через банк и счет-фактуру. В платежном требовании указывается наименование услуги, а также ее стоимость, которая подлежит оплате потребителем услуги.

НДС по оказанной услуге начисляется в счете-фактуре. Заказчику

(потребителю) услуги счет-фактура необходим для возмещения НДС из бюджета. Счет-фактуру оформляют в двух экземплярах.

Первый из них отправляется потребителю услуги, а второй экземпляр остается у предприятия – продавца услуги. Счета-фактуры, принятые от поставщиков и, кроме того, выставленные заказчиком, находятся на хранении в журнале учета счетов-фактур.

Продавцы услуг осуществляют учет счетов-фактур, выставленных заказчиком (потребителям) в хронологическом порядке, а заказчики по соответствующим номерам их поступления от продавцов услуг.

Однако, действующая в настоящее время в ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» система планирования и учета финансовых результатов имеет ряд серьезных недостатков. Необходимо отметить недочеты в осуществлении учета по счетам финансовых результатов. Документооборот в исследуемом предприятии организован не на должном уровне. Первичная документация по учету затрат часто оформляется гораздо позднее, чем совершены затраты, таким образом возникает несовпадение срока производственных затрат и, также их отражение в учете, что не дает возможности контролировать формирование затрат по месяцам и стадиям затрат по создаваемым услугам.

В качестве рекомендаций по совершенствованию учета финансовых результатов в ООО «Нэт Бай Нэт Холдинг» предлагается:

- совершенствовать систему документооборота;
 - внедрить в систему учета управленческий учет;
 - разработать и внедрить новые формы документов, отвечающих современным требованиям
- наладить систему планирования и оперативного контроля за порядком формирования финансовых результатов.

Данные рекомендации направлены на совершенствованию учета формирования финансовых результатов и в конечном итоге повышению доходности предприятия.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон от 26 ноября 2001 г. № 51-ФЗ (в ред. от 03 июля 2016 г. № 333-ФЗ) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».

Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (в ред. От 28 декабря 2016 г. № 475-ФЗ) Информационно—правовой портал банк «Гарант».

2. Кодекс Российской Федерации об административных нарушениях [Электронный ресурс]: федер. закон от 30 декабря 2001 г. № 195-ФЗ (с изменениями на 26 апреля 2016 года) // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».

3. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: федер. закон от 06 декабря 2011 г. № 402-ФЗ (в ред. от 23 мая 2016 г. № 149-ФЗ) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. Банк «Версия Проф».

4. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 32н (в ред. от 6 апреля 2015 года N 57н) // (Официальный интернет-портал правовой информации www.pravo.gov.ru, 06.05.2016, № 0001201505060015).

5. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н (в ред. от 6 апреля 2015 года N 57н) // (Официальный интернет-портал правовой информации www.pravo.gov.ru, 06.05.2015, № 0001201505060015).

6. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н (в ред. от 6 апреля 2015 года N 57н) // (Официальный

интернет-портал правовой информации www.pravo.gov.ru, 06.05.2016, № 0001201505060015).

7. Бестова, Е.А. Внутренний контроль и аналитическое обеспечение процесса управления [Текст]: монография / Е.А. Бестова, В.В. Алексеева, О.Д. Воропаева, И.В. Мильгунов, Н.А. Грачева, С.А. Орлова и др. - Курск-Орел: АПЛИТ, 2014.-220 с.

8. Будникова, Л. С. Факторы конкурентоспособности бухгалтерского учета стран СНГ [Текст] / Л. С. Будникова // Проблемы современной экономики. – 2014. – №3. – С. 16-28.

9. Гусева, Т.М. Теория бухгалтерского учета [Текст]: учеб. пособие для студентов/ Т.М. Гусева. – М.: Изд-во Юрайт, 2015. - 350 с.

10. Гудкова, Л. С. Факторы конкурентоспособности бухгалтерского учета стран СНГ [Текст] / Л. С. Гудкова // Проблемы современной экономики. – 2014. – №3. – С. 16-28.

11. Данилова, Л. Н. Теория бухгалтерского учета [Текст]: учеб. пособие для студентов/ Л. Н. Данилова. – М.: Изд-во Юрайт, 2015. - 350 с.

12. Добрых, И.М. Бухгалтерский учет и аудит [Текст]: учеб. пособие / И.М. Добрых.- М.: Изд-во Юрайт, 2014. - 287 с.

13. Еровая Л.А. Учет валютных авансов: подводим итоги налоговых поправок [Электронный ресурс]/ Л.А. Еровая // Главная книга.- 2016.- № 19.- Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Финансовые консультации».

14. Еловая, Е.В. Наличные расчеты между организациями по месту нахождения покупателя [Электронный ресурс]/ Е.В. Еловая // Торговля: бухгалтерский учет и налогообложение.- 2014.- № 3.- Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Финансовые консультации».

15. Ивенина, Е.П. «Плохая» дебиторка [Электронный ресурс]/ Е.П. Ивенина // Расчет.- 2015.- № 7.- Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Финансовые консультации».

16. Каверина, П.И. Бухгалтерский учет и аудит [Текст]: учебное пособие /

П.И. Каверина- М.: Изд-во Юрайт, 2016. - 679 с.

17. Карпова, К.А. Учет выдачи и возврата разменной монеты и купюр для расчетов с покупателями в операционную кассу розничной торговой точки [Электронный ресурс]/ К.А. Карпова // Бухгалтерский учет и налоги в торговле и общественном питании.- 2014.- № 1.- Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Финансовые консультации».

18. Керимов, В.Э. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник 2-е перераб. издание / В.Э. Керимов - М.: Изд-во Юрайт, 2015. - 681 с.

19. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / Н.П. Кондраков . - 4-е изд., перераб. и доп. - М.: Изд-во КноРус, 2015.- 681 с.

20. Кочигин, Ю.Ю. Аудит организаций различных видов деятельности [Текст]: настольная книга аудитора/ Ю.Ю. Кочигин. - М.: Изд-во Юрайт, 2015. – 288 с.

21. Кочинев, Ю.Ю. Аудит: теория и практика [Текст]: бухгалтеру и аудитору / Ю.Ю. Кочинев. - М.: Изд-во Юрайт, 2014. – 448 с.

22. Ларионов, А.Д. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник/ А.Д. Ларионов - М.: Изд-во КноРус, 2015. - 355 с.

23. Лысых, Н.А. Бухгалтерский учет и анализ [Текст]: учеб. пособие / Н.А. Лысых .- М.: Изд-во Юрайт, 2015.- 604 с.

24. Любушин, Н.П. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия [Текст]: учеб. пособие перераб. для вузов. Н.П. Любушин, В.Б. Лещева, В.Г. Дьякова. 2 изд., стер. - М.: Изд-во КноРус, 2014.- 471 с.

25. Миргородская, Т.В. Аудит [Текст]: учеб. пособие / Т.В. Миргородская. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Изд-во КноРус, 2016. – 288 с.

26. Невешкина Е.В. Бухгалтерский учет в торговле [Текст]: практич. пособие/ Е.В. Невешкина, О.И. Соснаускене. - М.: Изд-во Юрайт, 2014. - 412 с.

27. Ничук, Р. Покупатель возмещает продавцу транспортные расходы: как правильно исчислять НДС [Электронный ресурс] / Р. Ничук // Практический бухгалтерский учет. Официальные материалы и комментарии.- 2015.- № 11.-

Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Финансовые консультации».

28. Новиков В.Д. Бухгалтерский учет на малых предприятиях: [Текст]: учебник для вузов по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / В.Д. Новиков, Р.Л. Сабанин. 2 изд., стер. - М.: Изд-во КноРус, 2016. - 248 с.

29. Петров, М.Л. Бухгалтерский учет и оформление договоров [Текст]: учебно-практич. пособие для вузов / М.Л. Петров. - М.: Изд-во Юрайт, 2014. - 528 с.

30. Ухманова, С. А. Составление бухгалтерских проводок в организациях разных отраслей [Текст]: практическое руководство 7-е изд. перераб., / С. А. Ухманова. - М.: Омега-Л, 2015. - 258 с.

31. Шеремет, А.Д. Методика анализа финансового состояния организаций [Текст] / А.Д. Шеремет, Р.С. Сайфулин. - М.: Изд-во Инфра-М, 2014.- 247 с.

32. Шуляк, П. Н. Финансы предприятия [Текст]: учеб. пособие перераб. / П. Н. Шуляк. - 6-изд. – М. : Изд-во Даков и К, 2015. – 712 с.: ил., табл.

33. Экономика предприятия [Текст]: учеб. пособие перераб. / под ред. В. Л. Горфинкеля, В. А. Швандера. - 4-е изд. – М. : Изд-во ЮНИТИ-ДАНА, 2016. – 670 с. : ил., табл.

34. Ядгаров, Я.С. История экономических учений [Текст] / Я. С. Ядгаров. – М.: ИНФРА-М, 2016. – 320 с.

35. Яновский, И.О. Лизинг: новые возможности инвестирования [Текст] / И. О. Яновский // Пищевая промышленность. – 2014. – № 4. – С. 90-94.

36. Ярыгина, Т.В. О формировании стратегии устойчивого развития России [Текст]: выборочные материалы работы межпарламентской группы / Т.В. Ярыгина. - Стенографический отчет Государственной думы РФ от 2 октября 2014 года.

37. Экономика предприятия [Текст]: учебник / под ред. В. Л. Горфинкеля, В. А. Швандера. - 4-е изд. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 670 с. : ил., табл.

38. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс]. – Режим доступ: <http://www.gks.ru>.

ПРИЛОЖЕНИЯ