

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита

Допускается к защите:
зав. кафедрой д.э.н., профессор
_____ Р.А. Алборов
« ___ » _____ 2017г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

на тему: Развитие учета и контроля финансовых результатов (на материалах
ОАО «МИЛКОМ» г. Ижевска Удмуртской Республики)

Направление подготовки 38.04.01 «Экономика»
Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник

О.Р. Бабенкова

Научный руководитель
к.э.н., доцент

И.А. Селезнева

Рецензент
Главный бухгалтер
ООО «Компьютер Консалт»

М.В. Перминова

Ижевск 2017

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
 ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
 УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
 «ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита

Утверждаю:
 зав. кафедрой, _____ Р.А. Алборов
 «» _____ 20__ г.

ЗАДАНИЕ

на подготовку выпускной квалификационной работы студенту-магистранту Бабенковой Оксане Рудольфовне

1. Тема выпускной квалификационной работы: Развитие учета и контроля финансовых результатов (на материалах ОАО «МИЛКОМ» г. Ижевска Удмуртской Республики)
 утверждена приказом по академии от 09.01.2017г. № 03-ПК

2.Срок сдачи студентом-магистром законченной работы: 06.02.2017г.

3. Исходные данные к выпускной квалификационной работе: данные бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности ОАО «МИЛКОМ» г. Ижевска Удмуртской Республики

Содержание выпускной квалификационной работы (перечень подлежащих разработке вопросов):

Введение

1 Теоретические аспекты учета и контроля финансовых результатов деятельности организации

1.1Понятие, экономическая сущность и классификация финансовых результатов

1.2Особенности учета финансовых результатов согласно российским и международным стандартам

1.3Цели, задачи и источники контроля финансовых результатов

2 Анализ состава и структуры финансовых результатов деятельности ОАО «МИЛКОМ»

2.1Правовая характеристика и организационное устройство организации

2.2Анализ состава, динамики и структуры финансовых результатов деятельности организации

2.3Анализ рентабельности деятельности организации

2.4Резервы увеличения финансовых результатов деятельности организации

3 Развитие учета и контроля финансовых результатов деятельности ОАО «МИЛКОМ»

3.1Оценка состояния учета и контроля финансовых результатов деятельности организации

3.2Рационализация учета финансовых результатов деятельности организации

3.3Совершенствование контроля финансовых результатов деятельности организации

Заключение

Библиографический список

Приложения

Руководитель к.э.н., доцент

И.А. Селезнева

Задание принял к исполнению 15.02.2016 г.

Студент О.Р.

Бабенкова

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	4
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ	8
1.1 Понятие, экономическая сущность и классификация финансовых результатов.....	8
1.2 Особенности учета финансовых результатов согласно российским и международным стандартам	26
1.3 Цели, задачи и источники контроля финансовых результатов	36
2 АНАЛИЗ СОСТАВА И СТРУКТУРЫ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОАО «МИЛКОМ»	45
2.1 Правовая характеристика и организационное устройство организации	45
2.2 Анализ состава, динамики и структуры финансовых результатов деятельности организации.....	49
2.3 Анализ рентабельности деятельности организации	54
2.4 Резервы увеличения финансовых результатов деятельности организации	59
3 РАЗВИТИЕ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОАО «МИЛКОМ»	63
3.1 Оценка состояния учета и контроля финансовых результатов деятельности организации.....	63
3.2 Рационализация учета финансовых результатов деятельности организации	87
3.3 Совершенствование контроля финансовых результатов деятельности организации.....	91
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	100
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	104
ПРИЛОЖЕНИЯ	Ошибка! Закладка не определена.

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. В условиях рыночной экономики основа экономического развития - прибыль, важнейший показатель эффективности работы предприятия, источники его жизнедеятельности. Получение прибыли является основной целью предпринимательской деятельности организаций, занятых во всех отраслях народного хозяйства и независимо от организационно-правовой формы. Прибыль является одной из разновидностей финансового результата (другим является убыток), который формируется на счетах учета продаж и учета прочих доходов и расходов.

Рост прибыли создает финансовую основу для осуществления расширенного воспроизводства предприятия и удовлетворения социальных и материальных потребностей учредителей и работников. Поиски резервов для увеличения прибыльности предприятия составляют основную задачу управленца. Именно конечный финансовый результат (прибыль или убыток) деятельности предприятия интересует собственников (акционеров) предприятия, его деловых партнеров, налоговые органы. Финансовый результат отражает изменение собственного капитала за определенный период в результате производственно-финансовой деятельности предприятия. Информация о финансовых результатах деятельности организации требуется, чтобы оценить потенциальные изменения в ресурсах, которые, вероятно, будет контролировать организация в будущем, при прогнозировании способности вызывать денежные потоки на основе имеющихся ресурсов при обосновании эффективности, с которой организация может использовать дополнительные ресурсы. Предприятия, финансовым результатом деятельности которых является прибыль, приносят доход не только своим собственникам, но и вносят существенный вклад в развитие экономики, социальной сферы и т.д.

В бухгалтерском учете структура и порядок формирования финансового результата является одним из важнейших вопросов. От того,

насколько грамотно ведется учет финансовых результатов, будут зависеть выплаты в бюджет, расчеты с учредителями и акционерами, формировании резервного фонда. Достоверная отчетность о финансовых результатах и использования прибыли может служить хорошей основой для анализа финансового состояния предприятия, выявления его сильных и слабых сторон, поможет наметить меры по его укреплению или выходу из сложной финансовой ситуации. Поэтому очень важно, чтобы в бухгалтерском учете были достоверно отражены все хозяйственные операции организации, учтены все расходы на производство и реализацию продукции (работ, услуг) и доходы, полученные от реализации уставной деятельности предприятия и прочих операций.

Степень разработанности проблемы. Важный вклад в исследование учета финансовых результатов внесли отечественные ученые С.Ф. Покропивный, М.Я. Коробов, Д.С. Моляков, А.М. Поддерёгин, Е.В. Савицкая, О.В. Евсеев, Шерemet А.Д., В.В. Ковалев и ряд других авторов.

Тем не менее, существуют аспекты учета финансовых результатов, которые являются малоизученными, в частности, разные подходы к учету финансовых результатов в отечественной и зарубежной практике, недостаточность детализации информации о финансовых результатах в учете организаций и управленческой отчетности.

Цели и задачи исследования. Целью выпускной квалификационной работы является изучение состояния разработанности теоретических аспектов учета и контроля финансовых результатов, определение путей их совершенствования.

Задачами написания выпускной квалификационной работы являются:

- исследование теоретических аспектов учета и контроля финансовых результатов;
- проведение анализа состава и структуры финансовых результатов;

- внесение предложений по совершенствованию учета и контроля финансовых результатов.

Предметом исследования является совокупность теоретических, методологических, правовых и практических вопросов учета и контроля финансовых результатов организации.

Объектом исследования является ОАО «МИЛКОМ»г. Ижевска Удмуртской Республики.

Теоретической и методической основой выпускной квалификационной работы послужили научные труды ученых – экономистов и практиков, посвященные учету и контролю финансовых результатов, а также нормативные и законодательные акты Российской Федерации, нормативно-правовые документы Министерства финансов РФ, Министерства сельского хозяйства РФ, регламентирующие методику учета финансовых результатов, международные стандарты финансовой отчетности, материалы научных конференций, статей периодических изданий, монографических исследований. Также использовались статистические и аналитические материалы территориального органа Федеральной службы государственной статистики в Удмуртской Республике, годовая бухгалтерская отчетность ОАО «МИЛКОМ» г. Ижевска Удмуртской Республики.

В процессе исследования получены следующие **результаты, имеющие признаки научной новизны являющиеся предметом защиты:**

- исследованы теоретические аспекты, уточняющие сущность, экономическое содержание и классификацию финансовых результатов;
- проведен анализ состава и структуры финансовых результатов организации и определены приоритетные направления по поиску резервов увеличения финансовых результатов деятельности организации;
- разработаны рекомендации по совершенствованию учета и контроля финансовых результатов.

В процессе выполнения настоящей работы были использованы общенаучные и специальные методы исследования: анализ, синтез, экономико-статистический и др.

Практическая значимость результатов состоит в возможности широкого использования направлений совершенствования учета и контроля финансовых результатов в исследуемой организации.

Апробация результатов исследования. Некоторые аспекты рекомендаций по совершенствованию учета и контроля финансовых результатов были приняты к практическому внедрению в деятельность ОАО «МИЛКОМ» г. Ижевска Удмуртской Республики.

Объем и структура работы. Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка, приложений. Основное содержание работы изложено на 106 страницах машинописного текста, включая 18 таблиц, 3 рисунка.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

1.1 Понятие, экономическая сущность и классификация финансовых результатов

Финансовый результат согласно методологии бухгалтерского учета, складывается из разности оттока и притока ресурсов организации. Финансовый интерес предприятия является ориентиром в перечне интересов, а его сердцевину составляет прибыль и приращение капитала, его активов.

В экономической литературе категория прибыли раскрывается с различных сторон и в разных аспектах. Исследованию отношений, связанных с ее функционированием в экономике, посвящены многие труды отечественных и зарубежных экономистов. Еще со времен Л.Пачоли прибыль выступает как цель деятельности коммерческого предприятия. «Цель каждого купца заключается в получении законной и соответственной прибыли» [44]. Сегодня аналогичный подход закреплён в статье 50 Гражданского кодекса РФ, что «юридическими лицами могут быть организации, преследующие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности (коммерческие организации)» [1].

Различные общественно-исторические условия развития стран послужили созданию различных теорий, понятий, трактовок прибыли.

В экономической литературе рассматриваются несколько теорий прибыли (рисунок 1.1).

Наиболее распространенной теорией прибыли является теория производительности капитала как составная часть теории трех факторов — труда, капитала и земли.

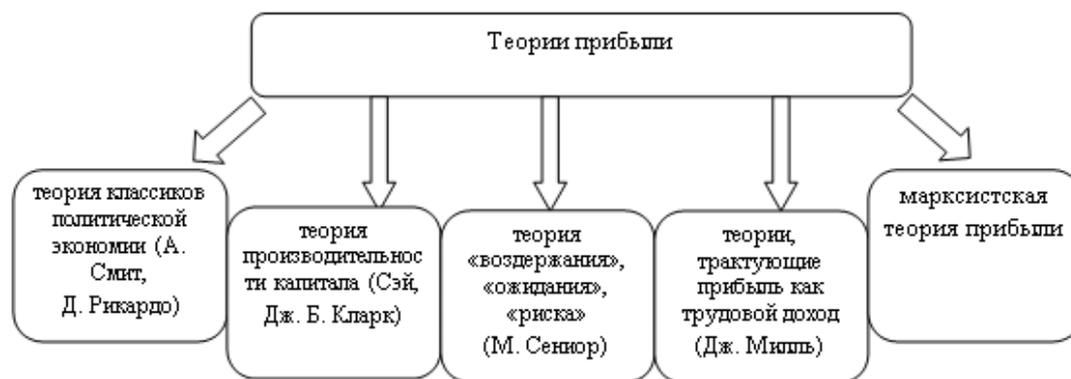


Рисунок 1.1 –Теории прибыли

Первой попыткой объяснения источника прибыли была теория меркантилистов, автором теории торгового баланса является Т.Мен (1571–1641), утверждавший, что прибыль возникает во внешней торговле в результате того, что люди продают товары за границей по более высоким ценам, чем они их купили.

Основателем трудовой теории стоимости можно считать У.Петти, жившего в Англии в 17-ом веке, разработку теории продолжили А.Смит и Д.Рикардо, которые внесли большой вклад в исследование сущности прибыли, расширив область ее рассмотрения сферой промышленного производства, а затем и непроизводительной сферой. Однако А.Смит и Д.Рикардо изучали в большей степени капиталистическое производство и увидели источник прибыли не в обращении, а в производстве. А.Смит указывал на то, что «стоимость, которую рабочие прибавляют к стоимости материалов, распадается сама на две части, из которых одна идет на оплату их заработной платы, а другая — на оплату прибыли их предпринимателя» [57]. Таким образом, прибыль рассматривалась им как вычет предпринимателя из продукта труда наемных рабочих. В свою очередь, Рикардо сформулировал закон, согласно которому величина заработной платы и прибыль находятся в обратном отношении друг к другу и что «прибыль во всех отраслях промышленности понижается с ростом цен на сырье и материалы лишь в том случае, если в результате этого роста

повышается заработная плата» [4], однако признает что, на прибыль косвенно влияют другие расходы предпринимателя.

Учение К.Маркса является логическим продолжением учения Смита и Риккардо. Стоит отметить, что предметом исследования в работах Маркса является капиталистический способ производства, а главным в учении — теория прибавочной стоимости. Согласно, которой основным источником формирования прибыли является труд работников производственной сферы экономики. Этот труд создает прибавочный продукт и прибавочную стоимость, а прибыль при этом представляет собой превращенную форму прибавочной стоимости[38].

Таким образом, теория прибыли марксистской школы чрезмерно политизирована, и ее выводы сделаны исходя из непримиримых противоречий между классами капиталистов и наемных рабочих. Хотя многие современные экономисты придерживаются теории К. Маркса в вопросах происхождения прибыли.

С развитием технического прогресса и товарно-денежных отношений совершенствуется теория, так основатели австрийской школы маржинализма К.Менгер (1840–1921), Ф.Визер (1851–1926), Е. Бем-Баверк (1851–1914) «в противовес марксисткой теории трудовой стоимости применили оригинальную теорию стоимости» [28]. Согласно этой концепции, в основании цены товара (блага), лежит объективная оценка, сложившаяся на рынке, а не стоимость, определяемая затратами труда, не потребительская стоимость или полезность самого товара (блага). В отличие от классиков у маржиналистов, собственники благ не имеют классового деления и выступают как равноправные субъекты обмена — продавцы и покупатели. Данный подход нашел свое отражение в оценке следующих величин, которые через балансовое уравнение непосредственно влияют на финансовый результат:

- отражение только тех активов, которые имеют для предприятия меновую стоимость, т. е. активы, которые можно продать;

- кредиторская задолженность включает в себя как сумму полученного кредита, так и величину начисленных процентов, потому что проценты определяют рыночную (меновую) стоимость кредита;
- иностранная валюта имеет выражение объективной стоимости, выраженное в установленном курсе, поэтому рост курса иностранной валюты автоматически считается доходом;
- активы учитываются по переоцененной стоимости.

Статическая трактовка амортизации заключается отражении обесценения любого актива. Здесь понятие амортизации может быть применимо к любой балансовой статье.

Итак, основатели австрийской школы маржинализма более объективно оценивали активы, следовательно, финансовый результат относительно классической школы формировался в более реальной оценке.

Имеется множество определения понятия прибыли. Пересмотр данного понятия происходит уже давно и до сих пор экономисты не пришли к однозначной трактовке этого понятия. Для наглядности сведем несколько трактовок определения прибыли в таблицу 1.1

Таблица 1.1 – Подходы к определению прибыли

Автор, взгляды	Подходы к определению прибыли
1	2
Современные западные учебники	«прибыль» трактуется просто как разница между доходом товаропроизводителей и издержками производства без анализа ее сущности и происхождения.
Политическая экономия социализма	понятие «прибыль» вообще было исключено, так как в социалистическом обществе не было эксплуататоров, а значит и прибыли.
А. Смит	В разное время трактовал прибыль как: 1) закономерный результат продуктивности капитала; 2) вознаграждение капиталисту за его деятельность и риск; 3) отчисления из части неоплаченного труда наёмного работника
С.Ф. Покропивный	прибыль как часть выручки, которая остаётся после возмещения всех затрат на производственную и коммерческую деятельность предприятия.
М. Я. Коробов	определяет прибыль как единую форму денежных накоплений предприятия любой формы собственности.

Продолжение таблицы 1.1

1	2
Д. С. Моляков	денежное воплощение части стоимости прибавочного продукта.
А. М. Поддерёгин	прибыль - часть заново созданной стоимости, произведенной и реализованной, готовой к распределению.
И. А. Бланк	прибыль - это выраженный в денежной форме чистый доход предпринимателя на вложенный капитал, характеризующий его вознаграждение за риск осуществления предпринимательской деятельности, представляющий собой разницу между совокупным доходом и совокупными затратами в процессе осуществления этой деятельности.
Е.В.Савицкая, О.В.Евсеев	показатель производственно-хозяйственной деятельности фирм, предприятий, корпораций, представляющий собой превышение доходов хозяйствующей единицы от реализации продукции, работ или услуг над суммой всех ее затрат на производство и сбыт.
Шеремет А. Д.	«прибыль как конечный финансовый результат деятельности предприятия представляет собой положительную разницу между общей суммой доходов и затратами (расходами) на производство и реализацию продукции с учетом других хозяйственных операций. Убыток, напротив — это отрицательная разница между доходами и расходами по всем хозяйственным операциям предприятия»
В. В. Ковалев	«прибыль множественна по своему представлению и методам измерения и идентифицируется только тогда, когда четко определены понятия, во-первых, доходов и расходов (затрат) или капитала, и, во-вторых, способов их оценки и увязки в едином счетном алгоритме. Иными словами, прибыль — это расчетный и потому условный показатель; в зависимости от включенных в рассмотрение факторов и их количественной оценки могут исчисляться разные показатели прибыли»

Многочисленные исследования на предмет изучения соответствия прибыли, исчисленной в бухгалтерском учете, ее экономическому содержанию привели к разграничению таких понятий, как «бухгалтерская» (раньше ее называли балансовой) и «экономическая» прибыль.

«Бухгалтерская прибыль представляет собой общую выручку фирмы за вычетом внешних издержек. Экономическая (чистая) прибыль — это общая выручка за вычетом всех издержек (внешних и внутренних, включая в последние и нормальную прибыль предпринимателя)» [37].

Как экономическая категория прибыль характеризует экономический эффект, полученный в результате деятельности организации, и не делает различия между реализованным и нереализованным доходом.

Напротив, бухгалтерский подход, руководствуясь принципом осторожности (консерватизма), не спешит признавать нереализованный доход, который будет признан как прибыль лишь после его реализации.

Вместе с тем оба рассмотренных подхода в принципе не противоречат друг другу, более того экономический подход объясняет сущность прибыли, а бухгалтерский — логику и порядок исчисления на практике.

Выводы и заключения, сделанные учеными, имеют право на существование, а различия во взглядах только подтверждают многообразие понятий прибыли.

Вместе с тем наукой и практикой доказано, чтобы правильно оценить показатель прибыли, необходимо понимать, как он формируется в соответствии с используемой методологией [11]. Сегодня финансовый результат исчисляется согласно регулирующим практику стандартам (РПБУ, МСФО и др.). Однако современные стандарты — это следствие традиций учета, создававшихся на протяжении нескольких столетий.

Традиции методики расчета прибыли берут свое начало с момента возникновения диграфизма, поэтому здесь чрезвычайно важно обратиться к Трактату о счетах и записях Л. Пачоли как к первому памятнику теоретического осмысления двойной бухгалтерии. «Именно публикация книги (Пачоли — П.М.) сделала диграфизм всеобщим достоянием, великим инструментом исчисления финансовых результатов» [44].

В процессе истории происходит развитие бухгалтерского учета, понимание хозяйства и последовательное совершенствование методов управления им от конкретного к более абстрактному. Методология бухгалтерского учета в процессе эволюции прошла шесть главных этапов, умножаясь, усложняясь и совершенствуясь:

- 1.Натуралистический этап (4000 до н. э. — 500 до н. э.);
- 2.Стоимостной этап (500 до н. э. — 1300);
3. Диграфический этап (1300–1850);
- 4.Теоретико-практический этап (1850–1900);

5. Научный этап (1900–1950);
6. Современный этап (с 1950).

Диграфический этап развития учета начинается уже с XIV века, в эпоху позднего Средневековья. Его появление, обусловлено желанием, и необходимостью собственника выявлять финансовый результат, что привело к разделению патримонального учета (учет имущества) на униграфический (простая запись) и диграфический (двойная запись).

В период зарождения производства ведение учета не предполагало использование счетов калькуляции на производственные затраты. Отсутствовал счет «Незавершенное производство», готовая продукция приходовалась по продажной стоимости, а прибыль предприятие получало ничего не продав, так как прибыль создавалась за счет производства (основная статья затрат в производстве того времени — это зарплата).

Практика ведения учета, описана известным английским математиком А.Кэйли (1821–1895) в «Принципах двойной бухгалтерии», где фокусом двойной бухгалтерии выступает счет Прибылей и убытков [59].

Кэйли обходится без счета производства, он не пыжится исчислять величину незавершенного производства, нематериальный актив называет фиктивным активом и вычитает из капитала, готовую продукцию приходит или по плановой себестоимости, или по ожидаемой продажной цене. Но в обоих случаях он еще до реальной продажи произведенных изделий фиксирует полученную прибыль в момент их поступления на склад [11].

Русский бухгалтер-новатор Ф. В. Езерский (1836–1916) создал русскую тройную форму учета с использованием трех счетов «Касса», «Ценности» и «Капитал». Прибыль текущего отчетного периода Ф. В. Езерский завышал, так как проценты по долгам не начислялись исходя из того, что кредиторская задолженность считалась «своим» капиталом. Не начисляли амортизацию, считая ее приемом выдуманым, искусственным.

Такое понимание было в духе Карла Маркса, который учил, что прибыль образуется в результате создания прибавочной стоимости, которая

создается в производстве. Метод классического бухгалтерского учета показывает доход в ситуации, когда товары еще не проданы. Следовательно, классическая система бухгалтерского учета отражает взгляды классической школы политической экономии и полностью объясняет такое исчисление прибыли у А.Кэйли и Ф. В. Езерского.

Соколов Я. В. отмечает, что Кэйли и Езерский были слишком оптимистичны. Вздувая прибыль, они как бы подтверждали торжество капитализма [59].

Немецкий ученый В.Швайкер (1549) формулировал цель учета, как определение и исчисление прибыли. Именно в этот период происходит выделение счета «Прибыли и убытка» на отдельный счет, изначально учитываемый на счете Капитала, помещаемого в книге должников и рассматриваемого как пассив.

Французские ученые Э.Леотте и А.Гильбо (1860) в своих трудах рассматривали бухгалтерский учет, как средство отражения прибыли. Точность бухгалтерских сведений должна быть достаточной т. е. относительной. Представители французской школы исходили из того, что прибылью могут считаться только денежные поступления: «Нет денег — нет прибыли» и считали, что бухгалтер экономист, а не юрист, поэтому планы счетов заполнялись безличными счетами и договора отношения не нашли развития.

Англо-американская школа учета рассматривала бухгалтерский учет, как орудие управления. Крупнейший ученый Ч.Гаррисон (1911) взяв за основу учета натуральный измеритель, позволяющий развить бухгалтерию от учета синтетического к учету аналитическому, создал условия для создания норм расходов (стандартов), и себестоимость определял не по фактическим затратам, носящим чисто исторический ретроспективный характер, а по текущим ценам. В соответствии с этой концепцией Гаррисон считал необходимым все ценности в балансе показывать в текущих ценах, что

позволило планировать и управлять предприятием в целях получения прибыли.

Крупнейший немецкий ученый И.Шер (1846–1924) для определения финансового результата сформулировал балансовое уравнение, посредством которого определял прибыль. Расчет прибыли заключался в разнице между величиной активов предприятия и кредиторской задолженностью путем составления инвентаризационной описи. Такая методика широко применялась в то время небольшими предприятиями. Она позволяла удовлетворять информационные требования кредиторов без трудоемкого ведения учета в полном объеме с использованием двойной записи. Ее широкое использование, хотя и не в чистом виде, нашло отражение во многих нормативных документах, регулирующих бухгалтерское право тех времен.

С развитием теории прибыли менялись и подходы экономистов к определению главной цели управления ею. Российский экономист И. А. Бланк выделяет три этапа в развитии этой проблемы:

- максимизация прибыли отдельных субъектов ведет к максимизации всего общественного благосостояния (так считали классики, но данная формулировка была подвергнута критике многими экономистами т. к. максимизация прибыли всегда способствует предпринимательскому риску и не всегда способствует самофинансированию);

- обеспечение финансового равновесия в процессе хозяйственной деятельности предприятия (данная теория устойчивого экономического роста не может быть главной целью развития предприятия т. к. не позволяет в полной мере реализовать все резервы роста и рентабельности, хотя является важной задачей в управлении прибылью);

- обеспечение максимизации и благосостояния собственников предприятия, способствующее максимизации рыночной стоимости предприятия (современная экономическая теория) [17].

В современной экономической теории «прибыль рассматривается как результат эффективного использования капитала в производственном и инвестиционном процессе, как результат оборота капитала предприятия в целом и т. п». [17].

Переход на новый уровень экономических отношений в свете последних событий вызван изменением экономической среды деятельности организаций и проникновением на отечественный рынок опыта работы иностранных предприятий. Следовательно, возрастает роль положительного финансового результата в хозяйственном механизме и проблема совершенствования методики учета показателя прибыли, становится актуальной и требует новых подходов.

В настоящее время становится очевидно, что бухгалтерский учет во всем мире развивается по пути сближения с Международными стандартами финансовой отчетности. Так в большинстве европейских стран фирмы, ценные бумаги которых размещены на бирже, обязаны составлять отчетность по МСФО. Планируется, что страны США, использующие в данный момент собственные стандарты ГААП, также в недалеком будущем будут составлять отчетность согласно международным стандартам [42].

В соответствии с МСФО финансовый результат деятельности организации выступает более широким понятием, чем чистая прибыль отчетного периода, поэтому в МСФО основной формой отчетности признаётся баланс и прибыль рассматривается еще и как прирост чистых активов [42].

В России регулирование в бухгалтерском учете финансовых результатов организуется посредством правовых норм, и Федеральный закон № 402-ФЗ гласит о том, что одним из наиболее важных принципов регулирования бухгалтерского учета является «применение международных стандартов как основы разработки федеральных и отраслевых стандартов». Так как использование этих стандартов способствует усилению финансовой

«прозрачности» организаций, управлению прибылью и привлечению капитала.

В Российской Федерации окончательный переход на международные стандарты финансовой отчетности еще не произошел, однако МСФО уже обязательны для применения во многих сферах. Компании, составляющие консолидированную отчетность, обязаны составлять по правилам МСФО, согласно Закону «О консолидированной финансовой отчетности» № 208-ФЗ от 27 июля 2010 года. Переход российских компаний на МСФО на первом этапе является добровольным, и уже на втором — обязательным.

В современной хозяйственной практике прибыль предприятий подразделяется на несколько видов:

- 1) валовая прибыль;
- 2) прибыль (убыток) от продаж;
- 3) прибыль (убыток) до налогообложения;
- 4) чистая (нераспределенная) прибыль или непокрытый убыток.

Эти определения не закреплены нормативно и употребляются в бухгалтерской отчетности в отчете о финансовых результатах [65].

Из вышеизложенного следует, что базовым для определения понятия прибыли для целей бухгалтерского учета выступает показатель валовой прибыли. Вместе с тем, порядок его определения зависит от признания организацией доходов исходя из требований ПБУ 9/99 [8] и расходов исходя из требований ПБУ 10/99 [9].

В силу того, что финансовый результат является понятием комплексным и отражает совместный результат от производственной и коммерческой деятельности предприятия (выручка от реализации) и конечный результат финансовой деятельности (прибыль до налогообложения и чистая прибыль), следовательно, величина прибыли зависит от варианта учета, закрепленного учетной политикой, регулирующей бухгалтерский учет доходов и расходов в рамках организации.

В нашей стране отношение к категории прибыли не всегда было однозначным и в настоящее время многие ученые по разному истолковывают данную проблему.

Г. В. Савицкая рассматривает экономическую сущность понятий «валовая прибыль» и «маржинальная прибыль» и выделяет проблему необходимости разграничения данных понятий, приводит алгоритм расчета и делает заключение, что это разные показатели, применяемые в разных системах учета.

Автор считает, что «показатель валовой прибыли, который в экономической литературе интерпретируется по-разному и неоднозначно понимается назначение данного показателя, что вызывает разногласия и по методике его расчета. Зачастую валовая прибыль отождествляется с маржинальной прибылью» [53, с. 19].

Выходя на новый уровень рыночных отношений, в условиях конкуренции, российские предприятия особо заинтересованы в увеличении прибыли и снижении расходов, поэтому вынуждены обосновывать управленческие решения.

Для решения данной проблемы следует, заимствуя зарубежный опыт, исчислять помимо валовой прибыли еще маржинальную прибыль с целью управления процессом формирования и прогнозирования финансовых результатов и затрат.

Валовую прибыль исчисляют в финансовой отчетности, в большей степени определяя запросы внешних пользователей. Так как валовая прибыль отражает полную себестоимость продукции, включая все расходы производственного (постоянные и переменные) характера и при анализе показывает долю доходов от основного вида деятельности в общем финансовом результате, то данный показатель не чувствителен к изменению объемов продукции, хотя объективно отражает величину оборотного капитала в финансовой отчетности.

Маржинальная прибыль (маржа покрытия, предельный доход) отражает себестоимость продукции только по переменным затратам (прямым и косвенным), а постоянные затраты полностью относятся на уменьшение прибыли. Маржинальная прибыль детализирует расходы, дает информацию доходности при изменении оборота, цены, тем самым указывает на критические моменты, является источником покрытия постоянных затрат и создает прибыль. В целом по предприятию маржинальная прибыль искажает финансовое состояние организации, занижает оборотные активы, поэтому применяется только в целях управления.

Итак, рассмотренные подходы к исчислению прибыли применяются в разных системах учета и удовлетворяют запросы внешних и внутренних пользователей, а в целом способствуют эффективному управлению расходами, повышению финансовых результатов.

Прибыль, как результат финансовой деятельности, выполняет определенные функции. В первую очередь, прибыль отражает экономический эффект, который был полученный в результате деятельности предприятия. Она составляет основу экономического развития. Рост прибыли создает финансовую базу для самофинансирования, расширенного воспроизводства, решения проблем социального и материального характера трудового коллектива. За счет прибыли осуществляются обязательства предприятий перед бюджетом, банками и другими организациями.

Кроме того, следует отметить, что прибыль является не только финансовым результатом, но и основным элементом финансовых ресурсов. Отсюда следует, что прибыль выполняет производственную, стимулирующую и распределительную функции. Она характеризует степень деловой активности и финансового благополучия предприятия. По прибыли определяют уровень отдачи авансированных средств — доходность от вложений в активы[45].

Первая функция: прибыль как экономическая категория характеризует экономический эффект, полученный в результате предпринимательской

деятельности организации. Иными словами, она является измерителем эффективности производства. По прибыли рассчитывается рентабельность. Соответственно прибыль и рентабельность – это основные индикаторы эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Прибыль - абсолютный показатель, который отражает в чистом виде величину эффекта (результата) деятельности предприятия. Рентабельность является относительным показателем, который отражает непосредственно эффективность деятельности предприятия. Значит, прибыль находится в системе показателей эффективности деятельности предприятия.

Вторая функция – стимулирующая, состоит в том, что прибыль является источником выплаты дивидендов ее владельцам и акционерам, а также является основным источником формирования финансовых ресурсов организации, которые обеспечивают ее развитие.

Третья функция - общественно-социальная, заключается в том, что прибыль является одним из источников пополнения средств бюджетов. Ее часть в виде налогов поступает в бюджет и используется для финансирования общественных потребностей, обеспечения выполнения государством своих функций, для реализации государственных инвестиционных, социальных, производственных и научно-технических программ.

В хозяйственной деятельности организаций наблюдается большое разнообразие. Деятельность может быть производственной, снабженческой, сбытовой и коммерческой. Поэтому существуют различные виды прибыли, которые классифицируют по следующим признакам (таблица 1.2).

Таблица 1.2 - Виды форм прибыли организации по основным классификационным признакам

Признаки классификации прибыли	Виды прибыли по соответствующим признакам классификации
1	2

Продолжение таблицы 1.2

1	2
Источники формирования прибыли, отражаемые в бухгалтерском учете	Прибыль от реализации продукции Прибыль от прочих операций Балансовая прибыль
Метод расчета	Валовая (банковская) прибыль Чистая прибыль Маржинальная прибыль
Источники формирования прибыли по основным видам деятельности предприятия	Прибыль от операционной деятельности Прибыль от инвестиционной деятельности Прибыль от финансовой деятельности
Характер налогообложения прибыли	Налогооблагаемая прибыль Прибыль, не подлежащая налогообложению
Характер инфляционной «очистки» прибыли	Прибыль номинальная Прибыль реальная
Временной период формирования прибыли	Прибыль прошлых лет Прибыль отчетного периода (нераспределенная прибыль) Прибыль планового периода (планируемая прибыль)
Характер использования прибыли	Капитализированная прибыль Потребленная (распределенная) прибыль
Значение итогового результата хозяйствования	Положительная прибыль Отрицательная прибыль (убыток) Нормальная прибыль

Показатели финансовых результатов характеризуют абсолютную эффективность хозяйствования организации по всем направлениям ее деятельности: производственной, сбытовой, снабженческой, финансовой и инвестиционной. Они составляют основу экономического развития организации и укрепления ее финансовых отношений со всеми участниками коммерческого дела.

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) 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.

Обобщенно наиболее важные показатели финансовых результатов деятельности организации представлены в форме №2 годовой и квартальной бухгалтерской отчетности.

Прибыль от реализации на промышленном предприятии, как правило, — главная составляющая финансового результата отчетного периода. Это разница между выручкой от реализации и затратами на реализованную продукцию, т.е. себестоимостью, коммерческими и управленческими расходами.

Существенное влияние на финансовые результаты оказывает правильная группировка затрат организации в соответствии с действующими принципами налогообложения прибыли:

- расходы, включаемые в затраты на производство;
- расходы и потери, подлежащие отнесению на счет Прибылей и убытков;
- расходы, осуществляемые за счет целевых поступлений и за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации после уплаты налога на прибыль;
- прочие расходы организации.

Подведем некоторые итоги. Для лучшего управления прибыль классифицируют следующим образом:

- общая прибыль (убыток) отчетного периода — балансовая прибыль (убыток);
- прибыль (убыток) от продажи продукции (работ, услуг);
- прибыль от финансовой деятельности;
- прибыль (убыток) от прочих операций;
- налогооблагаемая прибыль;
- чистая прибыль.

Все показатели содержатся в форме № 2 квартальной и годовой бухгалтерской отчетности организации — «Отчет о финансовых результатах».

Для оценки эффективности работы предприятия только показателя прибыли недостаточно. Например, два предприятия получают одинаковую прибыль, но имеют различную стоимость производственных фондов, то есть сумму основного капитала и оборотных средств. Более эффективно работает то предприятие, у которого стоимость производственных фондов меньше. Таким образом, для оценки эффективности работы предприятия необходимо сопоставить прибыль и производственные фонды, с помощью которых она создана. Это и есть рентабельность.

Термин рентабельность ведет свое происхождение от «рента», что в буквальном смысле означает доход. Таким образом, термин рентабельность в широком смысле слова означает прибыльность, доходность.

В экономической литературе даётся несколько понятий рентабельности. Так, в широком смысле рентабельность отражает любой доход, получаемый в результате хозяйственной деятельности человека. [43].

По мнению других авторов, рентабельность — это один из основных качественных показателей эффективности деятельности предприятия, характеризующий уровень отдачи затрат и степень использования средств в процессе производства и продажи продукции (работ, услуг).[67].

Так или иначе, рентабельность представляет собой соотношение дохода и капитала, вложенного в создание этого дохода.

Показатели рентабельности используют для сравнительной оценки эффективности работы отдельных предприятий и отраслей, выпускающих разные объемы и виды продукции. Эти показатели характеризуют полученную прибыль по отношению к затраченным производственным ресурсам.

Основными видами рентабельности по Шеремету А. Д. и Негашаеву Е. В. выступают следующие показатели, которые представлены ниже в таблице 1.3[62].

Таблица 1.3 – Показатели рентабельности

№ п/п	Показатель	Расчетная формула	Значение показателя
1.	Общая рентабельность активов (авансированного капитала) по бухгалтерской прибыли	Прибыль до налогообложения / Средняя величина валюты баланса * 100 %	Показывает, сколько средств было привлечено фирмой для получения каждого рубля прибыли.
2.	Рентабельность активов по чистой прибыли	Чистая прибыль / Средняя величина валюты баланса * 100 %	Показывает количество чистой прибыли или убытка, полученной на один рубль всех совокупных активов предприятия.
3.	Рентабельность производственных активов (имущества) по общей бухгалтерской (или чистой) прибыли	Прибыль до налогообложения / Средняя величина производственных активов, включая собственные средства, нематериальные активы и запасы * 100 %	Показывает, какую прибыль приносит каждый рубль, вложенный в производственные активы предприятия.
4.	Рентабельность собственного капитала по бухгалтерской прибыли (или по чистой прибыли)	Прибыль до налогообложения / Средняя величина собственного капитала * 100 %	Характеризует эффективность использования собственного капитала, и показывает, сколько предприятие имеет чистой прибыли с каждого рубля авансированного в капитал.

Показатели рентабельности являются важными элементами, отражающие факторную среду формирования прибыли предприятия. Поэтому они неотъемлемы при проведении сравнительного анализа и оценки финансового состояния предприятия.

Выделяют основные задачи анализа финансовых результатов деятельности:

- регулярный контроль выполнения планов реализации продукции и получения прибыли;
- определение воздействия объективных и субъективных факторов на финансовые результаты;
- выявление резервов увеличения размера прибыли и рентабельности;
- оценка работы предприятия по использованию возможностей увеличения прибыли и рентабельности;
- разработка мероприятий по использованию выявленных резервов.

Тем не менее, прибыль и рентабельность не характеризуют в полной мере финансовое состояние предприятия и тенденции его изменения. Оно зависит от определенных финансовых пропорций, которые анализируются по данным бухгалтерского баланса.

1.2 Особенности учета финансовых результатов согласно российским и международным стандартам

Чтобы обеспечить успешное функционирование экономического субъекта в современных рыночных условиях, руководителям и менеджерами предприятий необходимо уметь реально оценивать возможности своего предприятия, а также положение потенциальных конкурентов. Финансовый результат – одна из важнейших характеристик деятельности предприятия, который, в свою очередь, зависит от соотношения доходов и расходов, учитываемых на предприятии. В Российской Федерации категории доходов, расходов и финансовых результатов регулируются следующими нормативно-правовыми актами:

- Федеральный закон «О бухгалтерском учёте» N 402-ФЗ;

- Положения по бухгалтерскому учёту;
- Учётная политика организации.

Федеральный Закон N 402-ФЗ определяет общие требования по учёту и формированию финансовых результатов. [11]

Под доходом согласно Положению по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» ПБУ 9/99 понимается 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) [8].

В соответствии с положением о бухгалтерском учёте 10/99 под расходами понимается 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) [9].

Финансовый результат в свою очередь в РФ определяется как разность между доходами и расходами организации.

Таким образом, взаимосвязь между указанными понятиями в системе российских стандартов бухгалтерской отчетности является довольно логичной.

Согласно РСБУ 9/99 все доходы хозяйствующих субъектов делятся на доходы от основной деятельности и прочие доходы. При этом, под прочими доходами понимается приращение экономических выгод за счёт случайных событий или операций, не относящихся к основной деятельности предприятия. А под основными доходами понимаются доходы от продажи основных средств и нематериальных активов, переоценка активов и обязательств, колебаний курса и прочее. Следует отметить, что критерии отнесения доходов к той или иной группе являются условными и зависят от специфики деятельности фирмы и её отраслевой принадлежности.

Группировка расходов хозяйствующего субъекта идентична группировке доходов: расходы по основной деятельности и прочие расходы. Та часть издержек и затрат, участвовавших в изготовлении и продаже продукции, товаров и услуг относится к расходам по основной деятельности в данном отчётном периоде. Прочие расходы – это те статьи, подходящие под определение расходов, но носящие вариативный характер (например, убытки от продажи основных средств, убытки от увеличения курса обмена валют, убытки, понесённые организацией в результате стихийных бедствий или чрезвычайных ситуаций). Проанализировав понятия «доходов», «расходов» и «финансового результата» в соответствии с нормами российского законодательства, обратимся к Международным стандартам финансовой отчетности, которые с 2011 года стали использоваться на значительно большем количестве предприятий в нашей стране.

В настоящее время по российскому законодательству финансовую отчётность в соответствии с МСФО обязаны предоставлять следующие компании:

- кредитные и страховые;
- НПФ (негосударственные пенсионные фонды);
- клиринговые компании;
- федеральные государственные унитарные предприятия;
- акционерные общества, бумаги которых доступны к торгам. [4]

Согласно исследованию рейтингового агентства «Эксперт РА» анализ формата отчетности 400 крупнейших компаний России по объему реализации продуктов выявлены следующие результаты, которые представлены в таблице 1.4 [56]

Таблица 1.4 – Формат отчетности 400 крупнейших компаний России

Формат отчетности	РСБУ	МСФО
Количество компаний, ед.	232	168
Количество компаний, %	58	42

Как видно из таблицы 1 наиболее востребованным и популярным форматом отчетности является отчетность по РСБУ (более 50%), а в соответствии с МСФО –42%. Вопреки ожиданиям, основными требованиями к составлению отчетности по международным стандартам является вовсе не требования законодательства, а желание собственников компаний использовать международные стандарты внутри фирмы, побуждая специалистов по бухгалтерскому учету к более ответственному составлению форм отчетности.

В соответствии с МСФО 18 «Выручка» -это валовые поступления экономических выгод за определённый период времени в ходе основной деятельности предприятия, которая приводит к приросту капитала (продажа товаров, предоставление услуг, сдача в аренду), за вычетом взносов участников капитала.[25]В целом, понятие доходов по российским и международным стандартам определяются практически одинаково –исходя из характера деятельности организации.

Согласно МСФО 18 «Выручка» доходы должны оцениваться по справедливой стоимости, а в российской практике учета – по рыночной стоимости. Эти понятия схожи, но не совсем идентичны.

Справедливая стоимость - это цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства при проведении операции на добровольной основе между участниками рынка на дату оценки.

Вопросы учета доходов в системе МСФО претерпевают существенные изменения в связи с принятием МСФО (IFRS) 15 "Выручка по договорам с покупателями". Данный Стандарт был принят в мае 2014 г. в результате совместной работы Совета по Международным стандартам финансовой отчетности и Совета по стандартам финансового учета США (US GAAP) в целях сближения учета выручки по требованиям МСФО и US GAAP.[25]

Существенным отличием МСФО (IFRS) 15 от МСФО (IAS) 18 является изменение концепции измерения дохода на концепцию изменения активов и обязательств. Основной принцип МСФО (IFRS) 15 заключается в том, что

признание выручки отражает передачу товара или услуг потребителю в размере ожидаемой платы за данный товар или услугу [66].

В целом проект ПБУ "Доходы организации" обеспечивал определенное приближение к регламентациям МСФО (IAS) 18 "Выручка", хотя и сохранял ряд отличий от него. Принятие нового МСФО (IFRS) 15 значительно меняет существовавший в системе МСФО подход к признанию, оценке, учету и отражению в отчетности доходов. Вместе с тем известно, что после принятия каждого нового международного стандарта проходит его практическая апробация и анализ использования. В связи с тем, что МСФО (IFRS) 15 вступает в действие лишь с 2017 г., возможно, не стоит излишне форсировать введение аналогичных требований в учет доходов в системе отечественных стандартов [42].

При определении момента признания выручки возникают основные различия между российским учетом и МСФО, которые представлены нами в таблице 1.5[15]

Таблица 1.5 – Критерии признания выручки в соответствии с МСФО и российской практикой

ПБУ9/99	МСФО18
1) организация имеет право на получение выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом	1) компания перевелана покупателя значительныерискиивознаграждения, связанные с собственностью на товары
2) сумма выручки может быть определена	2) суммавыручкиможетбытьнадежно оценена
3) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации	3) существует вероятность того, что экономическиевыгоды, связанные со сделкой, поступят в компанию
4) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены	4) понесенныеилиожидаемыезатраты, связанные со сделкой, могут быть надежно оценены
5) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа	5) компания больше не участвует в управлении в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и не контролирует проданные товары

принята заказчиком (услуга оказана)	
-------------------------------------	--

Из таблицы 1.3 видно, что МСФО в большей степени оперирует такими понятиями, как «надежное измерение выручки», «значительные риски и вознаграждения», то есть качественными, тем самым они оставляют простор для составления отчетности. В свою очередь Российские стандарты отдают предпочтение более точным определениям критериям признания выручки, которые так же должны быть документально подтверждены.

Исходя из вышеприведенных суждений можно утверждать, что первые условия, которые сформулированы российскими и международными стандартами, не являются идентичными, а вот последние четыре – равноценны. Согласно ПБУ 9/99 условия признания выручки является тем подходом, который доход от обычной деятельности признает в отчетности на основании договора или иного документа. МСФО 18 же признание выручки связывает с моментом передачи рисков и вознаграждений, которые обусловлены владением товаром. Таких ситуаций достаточно много, и они возникают, например, когда компания сохраняет ответственность за неудовлетворенную деятельность, которая не покрыта стандартными гарантийными обязательствами. Критерий признания выручки не выполняется и в том случае, если получение выручки от определенной продажи продавцом напрямую связано от получения выручки покупателем вследствие продажи его товаров, когда покупатель может расторгнуть сделку покупки из-за определенной в контракте продажи, и если продавец не уверен в получении прибыли.

Понятие «расходов» для целей МСФО практически то же, что и в российском ПБУ 10/99 «Расходы организации». «Расходы –это уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме выбытия или уменьшения стоимости активов или увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не связанному с его распределением между участниками»[9].

Следует отметить, что помимо соответствия определению расходов, также должны выполняться условия их признания для целей финансовой отчётности, которые представлены нами в таблице 1.6[42]

Таблица 1.6 – Критерии признания расходов в соответствии с российской практикой и МСФО

РСБУ	МСФО	Соответствие
Расход производится в соответствии с конкретным договором, требованиями законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота	Условие отсутствует	Не соответствует
Сумма расхода может быть определена	Сумма расходов может быть надёжно оценена	Соответствует
Имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдёт уменьшение экономических выгод организации	Возникает уменьшение будущих экономических выгод, связанных с уменьшением актива или увеличением обязательства	Соответствует
Расходы признаются по принципу начисления	Расходы признаются по принципу начисления	Соответствует
Расходы должны быть подтверждены документально	Отражение хозяйственных операций не связано с наличием или отсутствием первичной документации	Не соответствует

Важным моментом является то, что в российских стандартах расход не может быть признан лишь на основании только профессиональных суждений бухгалтера об уменьшении экономических выгод и обязательно должен подтверждаться документально, чего нет в МСФО. Данное обстоятельство приводит к существенным расхождениям в отчетах о финансовых результатах по РСБУ и МСФО.

Следует также отметить, что классификация расходов по МСФО имеет некоторое отличие от привычного деления в российской практике

бухгалтерского учета расходов на расходы по основной деятельности и прочие расходы. Согласно международной классификации, расходы подразделяются на расходы по обычной деятельности, к которым относятся себестоимость продукции и операционные расходы (они непосредственно связаны с деятельностью предприятия, но не относятся на себестоимость реализуемой продукции). Последние представлены в форме коммерческих расходов (сбыт продукции) и в виде общехозяйственных расходов, возникающих при организации деятельности. Помимо указанных, отдельно выделяют группу расходов, которая может возникать или не возникать в процессе основной деятельности предприятия. Таким образом, в целом, классификация расходов по МСФО аналогична российской классификации.

Следует отметить, что по правилам российского бухгалтерского учёта при составлении бухгалтерской отчётности (Отчёта о финансовых результатах) используется единственная классификация расходов, в то время как в международной системе – две классификации в зависимости от их назначения. Первый метод предусматривает, что расходы не перераспределяются в зависимости от их назначения, т.е. по «характеру затрат». Второй же метод – «по назначению затрат» -наоборот, подразумевает что расходы распределяются по подклассам в зависимости от их назначения. При использовании любого из этих методов в отчётности появляются соответствующие статьи (показатели). [10] К примеру, если при составлении отчётности используется метод «по характеру затрат», в документе формируются следующие показатели:

- выручка;
- прочий доход;
- изменения в запасах готовой продукции и незавершённого производства;
- использованные сырьё и материалы;
- расходы на заработную плату работникам;
- расходы на амортизацию;

- прочие расходы;
- итого расходов;
- прибыль до налогообложения.

Если же предприятие использует в отчётности метод «по назначению затрат», оно раскрывает отдельные статьи расходов более детально, в частности, статью, отражающую себестоимость продаж. Внешне такой отчёт будет выглядеть следующим образом:

- выручка;
- себестоимость продаж;
- валовая прибыль;
- прочий доход;
- затраты на сбыт;
- административные расходы;
- прочие расходы;
- прибыль до налогообложения.

Такой метод объективно удобнее с точки зрения пользователей отчётности, поскольку содержит уместную информацию для собственников, в интересах которых стремиться к снижению расходов на предприятии в целях увеличения прибыли. [40]

Что касается финансового результата, то его тоже можно условно классифицировать на финансовый результат от обычной (разница между доходами и расходами от основной деятельности) и от прочей (разница между доходами и расходами от прочей деятельности) видов деятельности. Но, следует указать, что ни в ПБУ 9/99, ни в ПБУ 10/99 такой классификации нет. Так же и в МСФО отсутствует разграничение финансовых результатов от обычных и прочих видов деятельности, даже более того в отчете о финансовых результатах показывается лишь итоговая величина, в расчет которой включаются как показатель доходов и расходов от обычной деятельности, так и прочие доходы, и расходы.

Статьи отчета о финансовом результате российского стандарта отличается от МСФО в части раскрытия расходов от обычной деятельности. По РСБУ для этого используется один способ по функции расходов, а международный стандарт предполагает применение двух способов: функции расходов и характера расходов.

Изучение теоретических проблем применения и расчета расходов, доходов и финансового результата позволяют выявить трудности практической стороны их использования. Основную сложность составляет расхождение регламентаций по учету доходов и расходов в системе бухгалтерского и налогового учета. Проведем сравнение требований к доходам и расходам в бухгалтерском и налоговом учетах.

Понятие доходов в бухгалтерском учете представляет собой увеличение выгоды, а в налоговом учете это и есть сама выгода. Такой термин как «расходы» не имеют сходства в двух анализируемых системах учета. В финансовом учете – уменьшение выгод, в налоговом – затраты. В рамках классификации доходов и расходов так же наблюдается расхождение. Налоговый учет классифицирует данные понятия исходя из внереализационной деятельности и реализации товаров и услуг. Бухгалтерский учет, в свою очередь, разграничивает доходы и расходы от обычной деятельности и от прочей. В налоговом учете отсутствуют критерии признания доходов и расходов. Если бухгалтерский учет обязывает принять к учету все доходы и расходы, которые были в деятельности организации, тем самым обеспечивается достоверность формирования финансового результата, а в налоговом учете существуют искажения при признании доходов и расходов при формировании налоговой базы по налогу на прибыль. Проведенный анализ позволяет сделать вывод, что цели налогового и бухгалтерского учета не совпадают.

Анализ сравнения терминов доходы, расходы и финансовый результат в РСБУ и МСФО показывает, что ярко выраженных отличий в их определении не наблюдается, и в целом их применение основывается на

одних и тех же принципах, что дает возможность учесть доходы и расходы в соответствии с российскими стандартами так, чтобы сформировать достоверный финансовый результат и одновременно соответствовать требованиям МСФО.

Однако существует проблема, которая связана в отказе организаций применения таких вариантов учёта, которые обеспечат полноту признания доходов и расходов, а, следовательно, и достоверность финансово результата. Укажем возможные способы выхода из сложившейся ситуации: во-первых, пересмотреть регламентации в налоговом учете и выяснить все ли отличия в части доходов и расходов в налоговом учете оправданы, учитывая сложности учетной практики; во-вторых, необходимо усилить требования к достоверному отражению объектов в российском бухгалтерском учете, путем соответствующих мер контроля за выбираемыми способами учета в организациях.

1.3 Цели, задачи и источники контроля финансовых результатов

Контроль формирования финансовых результатов деятельности организации направлен на проверку правильности определения финансового результата, а именно – его чистой прибыли. Результаты осуществления контроля финансовых результатов необходимы для владельцев, которые требуют наличия объективной и достоверной информации о деятельности организации, что является ценным при определении и осуществлении дальнейшей стратегии развития.

Эффективность контроля финансовых результатов значительным образом зависит от организации и осуществления на предприятиях процедур внутреннего контроля. Внутренний контроль – это сформированный и введенный руководством организации непрерывно действующий процесс для получения обоснованных и достаточных, относительно достижения, целей предприятия в таких сферах: результативность и эффективность

деятельности; достоверность финансовой отчетности, соответствие законам и действующим порядкам [24].

Внутренний контроль финансовых результатов должен включать мониторинг всей деятельности предприятия, ведь каждое действие, каждая осуществленная хозяйственная операция прямо или косвенно влияет на конечный результат деятельности. Именно поэтому только для полного и эффективного контроля финансовых результатов недостаточным лишь проконтролировать правильность исчисления прибыли (убытка), полученной предприятием за определенный период; проанализировать причины его изменения по сравнению с прошлым периодом или плановыми показателями, а очень важно осуществлять предыдущий и текущий контроль в течение всех циклов деятельности, что позволяет оперативно осуществлять влияние на результат хозяйствования, оценивать эффективность действий и пересматривать принятые решения [64].

Не менее важным процессом, который касается контроля формирования финансовых результатов, является внешний контроль.

Внешний контроль заключается в проверке финансовой деятельности того или иного субъекта соответствующими уполномоченными органами контроля. Целью этого контроля является проверка соответствия финансовой деятельности действующему финансовому законодательству. Центральное место во внешнем контроле за финансовыми результатами предприятия занимают налоговые органы государства, которые систематически осуществляют внешний контроль за финансовыми результатами деятельности предприятия в качестве базы налогообложения прибыли. Также внешний контроль может осуществляться по инициативе кредиторов предприятия (банков, крупных поставщиков). Такой контроль, как правило, сводится к проведению на предприятии внешних аудиторских проверок или сбора различных данных о его деятельности [23].

Вопросы, связанные с аудитом финансовых результатов в коммерческих организациях исследованы в работах таких ученых как: Р.А.

Алборов, И. Н. Богатая, О. М. Гусарова, О. В. Ковалева, А. П. Колесникова, Ю. П. Константинов, М. В. Н.С. Косова, С. П. Суворова, М. В. Мельник, Е. М. Мерзликина, Е. А. Мизиковский, Ю. П. Никольская, Н. В. Парушина, В. И. Подольский и другие.

Всего контрольный процесс должен включать три стадии: организационную, исследовательскую и итоговую. Организационная стадия контроля должна предусматривать: предварительное изучение особенностей предпринимательской деятельности; исследования состояния бухгалтерского учета доходов, расходов и финансовых результатов; разработку программы контроля финансовых результатов, определение методических приемов контроля[21].

На исследовательской стадии контроля финансовых результатов должны применяться общенаучные, органолептические, расчетно-аналитические и документальные приемы контроля, избранные на организационной стадии и обеспечивающие достоверность и правильность отображения информации в первичных документах, учетных регистрах и отчетности.

Итоговая стадия контроля должна включать выявление нарушений первичного, текущего и итогового учета финансовых результатов, получение и оценку объяснений виновных лиц, группировки и обобщения проявленных недостатков в соответствующем документе (аудиторском заключении или акте проверки). В дальнейшем результаты проведенного контроля (следствие контрольных процедур) должны обсуждаться с должностными лицами предприятия, предусматривающими разработку предложений относительно их устранения [23].

Внутренний и внешний контроль формирования финансовых результатов позволяет выявить ошибки и недостатки, которые в своей деятельности допускает организация, что, в свою очередь, приводит к уменьшению прибыли.

Основной целью контроля финансовых результатов является повышение прибыльности деятельности предприятия средствами и методами контрольной деятельности.

По мнению Алборова Р.А. внутренний аудит в организациях может решать следующие основные задачи:

- проверка соответствия системы организационных регламентов действующим нормативным актам и учредительным документам;
- проверка достаточности и соответствия действующим правовым актам и уставу системы экономических регламентов и регуляторов;
- проверка правильности составления и условий выполнения хозяйственных договоров;
- экспертиза бухгалтерских балансов и отчетов, правильности организации, методологии и техники ведения бухгалтерского учета;
- экспертиза достоверности учета затрат на производство, полноты отражения выручки от реализации продукции (работ, услуг), точности формирования финансовых результатов, объективности использования прибыли и создания фондов (накопления капитала);
- оценка экономичности и эффективности операций организации;
- проверка уровня достижения программных целей;
- разработка и представление обоснованных предложений по улучшению организации системы контроля, бухгалтерского учета и расчетной дисциплины, повышению эффективности программ развития, изменению структуры производства и видов деятельности;
- консультирование учредителей, руководителей подразделений, специалистов и работников аппарата управления по вопросам организации и управления, права, анализу хозяйственной деятельности и другим проблемам;
- организация подготовки к проверкам (экспертизам) внешнего аудита, налоговой инспекции и других органов внешнего контроля.[13].

Н.Ю. Королева выделяет более детализированные задачи:

1. проверка правильности формирования и отражения валовой прибыли, основанная на результатах аудита затрат на производство продукции, работ, услуг и аудита процесса реализации.

2. проверка правильности формирования и отражения прибыли (убытка) от продаж, основанная на результатах аудита коммерческих и управленческих расходов.

3. проверка правильности формирования и отражения прибыли (убытка) от прочих доходов.

4. проверка правильности формирования прибыли (убытка) до налогообложения.

5. проверка правильности формирования данных об отложенных налоговых активах и отложенных налоговых обязательствах.

6. проверка правильности налогообложения прибыли и расчета налога на прибыль.

7. проверка правильности формирования чистой прибыли (убытка) отчетного периода.

8. проверка текущего использования прибыли, ее распределения и проверка прибыли, остающейся в распоряжении коммерческой организации, фондов и резервов.

9. проверка и подтверждение отчетности о финансовых результатах.[48].

Основными задачами контроля финансовых результатов по мнению М. А. Рябовой являются:

1. оценка соответствия бухгалтерской (финансовой) отчетности по данным синтетического и аналитического учета, составляющих конечный финансовый результат;

2. подтверждение соответствия оформленных предприятием бухгалтерских операций действующему законодательству в области бухгалтерского учета;

3. проверка правильности формирования и отражения прибыли (убытка) от продаж;
4. проверка правильности формирования и отражения прибыли (убытка) от прочих доходов;
5. проверка правильности налогообложения прибыли;
6. проверка текущего использования прибыли, ее распределения и проверка прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, фондов и резервов;
7. проверка и подтверждение отчетности о финансовых результатах.[50].

С января 2013 года, в соответствии со ст. 19 Федерального закона № 402 –ФЗ от 6.12.11 г. «О бухгалтерском учете» все субъекты, осуществляющие экономическую хозяйственную деятельность, обязаны организовывать и осуществлять внутренний контроль своей хозяйственной деятельности, которая также включает, контроль по ведению бухгалтерского учета и составлению бухгалтерской отчетности. При этом нет четких рекомендаций, как и каким образом, данный контроль должен осуществляться. Законодательством Российской Федерации не уставлены какие — либо ограничения на порядок, способы, процедуры осуществления внутреннего контроля. Все это, дает предпосылки о самостоятельном формировании инструментов внутреннего контроля, индивидуально для каждого хозяйствующего субъекта. При этом необходимо сослаться уже на накопленный опыт в отечественной и зарубежной практике.

Порядок организации системы внутреннего контроля каждый хозяйствующий субъект выбирает самостоятельно, исходя из следующих факторов:

- сезонность деятельности предприятия (загруженность одних периодов в учете, в отличии от других);
- объем и ассортимент производства продукции;

- наличие нескольких объектов формирования финансовых результатов (осуществление одновременно нескольких видов производства: растениеводство, животноводство, обработка и производство продуктов питания и т. д.);
- форма структуры подчиненности хозяйственных подразделений;
- отсутствие контрольных служб и подразделений;
- экономическое обоснование и целесообразность введения системы внутреннего контроля (соответствие трудозатрат и полученного результата) и т. д. [18].

Опираясь на данные критерии предприятие, выбирает подходящую форму организации контроля на своем предприятии. На сегодняшний момент, можно применить следующие способы организации контроля в организации(рисунок 1.2).

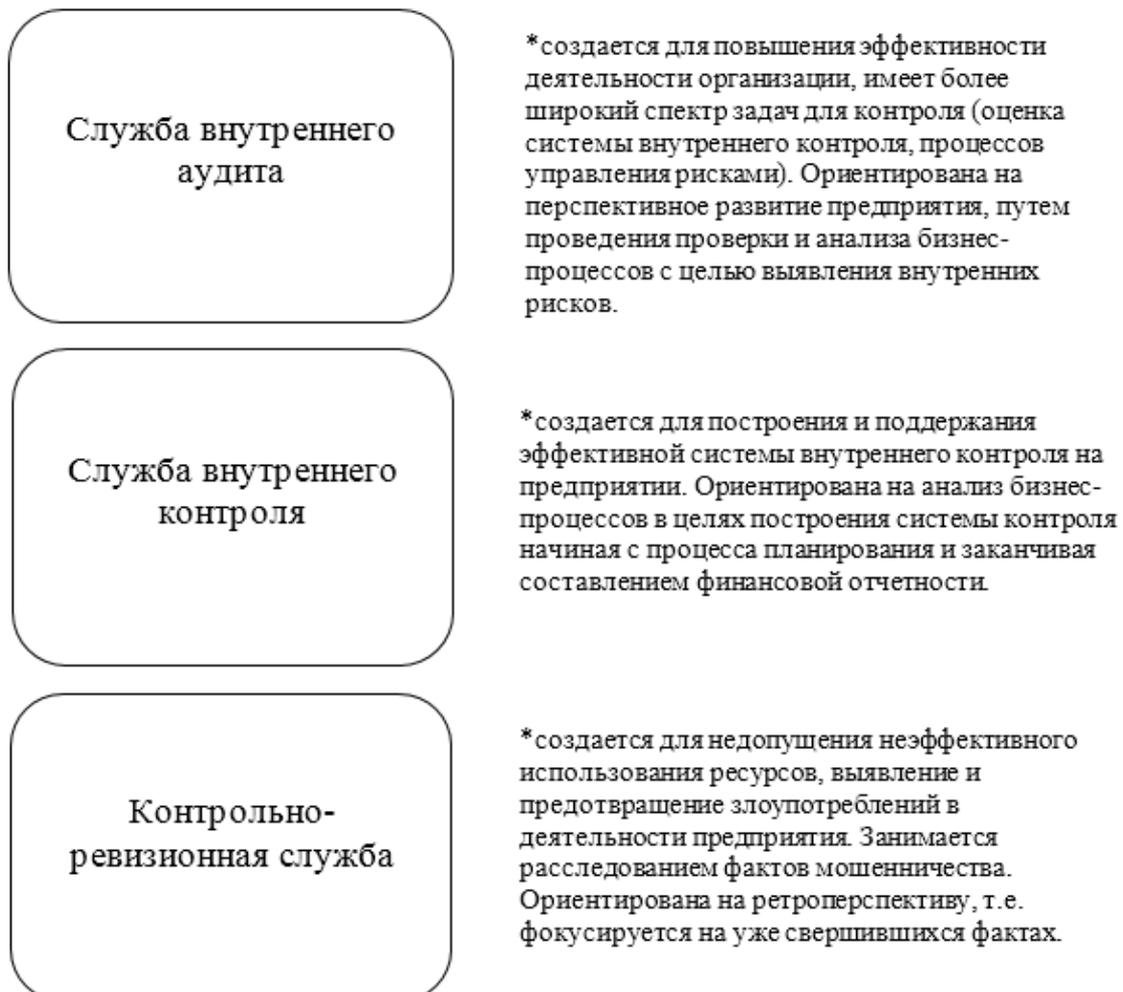


Рисунок 1.2– Способы организации контроля на предприятии

Эффективность организации внутреннего контроля зависит от разумного разграничения полномочий, имеющихся и вводимых служб, а также разделение между ними несовместимых функций, к которым относят следующее: непосредственный доступ к активам, разрешение на осуществление операций с активами, непосредственное осуществление операций, отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете. [22]

Результативность системы внутреннего контроля обеспечивается, следующими принципами:

- ответственность — субъект внутреннего контроля несет за невыполнение или ненадлежащее выполнение своих контрольных функций, дисциплинарную или экономическую ответственность;
- сбалансированность — выполнение функций контроля, должно быть подкреплено соответствующими распоряжениями(приказами), а также обеспечено средствами контроля;
- своевременность реакции — своевременное сообщение информации о выявленных отклонениях, лицам, принимающим решения по данным отклонениям;
- сопоставимость — обеспечение соответствия контролируемой системы и контролирующей системы. Способность контролирующей системы приспосабливаться к сложностям бизнес процессов контролируемого предприятия;
- стабильность — обеспечение стабильной и постоянной работы субъекта контроля, с целью обеспечения эффективного контроля за деятельностью предприятия;
- разделение функций — четкое распределение функций управленческого персонала, для формирования контрольной среды. [23].

Соблюдение выше перечисленных принципов позволит улучшить качество внедряемой системы внутреннего контроля и как следствие обеспечит качество и достоверность данных бухгалтерского учета доходов, расходов и финансовых результатов.

2 АНАЛИЗ СОСТАВА И СТРУКТУРЫ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОАО «МИЛКОМ»

2.1 Правовая характеристика и организационное устройство организации

Открытое акционерное общество «МИЛКОМ» является юридическим лицом, созданным, зарегистрированным и осуществляющим свою деятельность в соответствии с законодательством Российской Федерации.

ОАО «МИЛКОМ» является правопреемником ОАО «Ижмолоко» и соответственно Ижевского молочного комбината – первого промышленного предприятия в Ижевск по выпуску молочной продукции, организованного в 1927 году.

В настоящее время ОАО «МИЛКОМ» входит в число ведущих предприятий молочной отрасли Удмуртской Республики и с 2008 года работает в составе субхолдинга «Переработка молока» арохолдинга «КОМОС ГРУПП».

С 2013 года ОАО «МИЛКОМ» реорганизовано путем присоединения к нему ОАО «Кезский сырзавод», ОАО «Молочный комбинат «Сарапул-молоко», ОАО «Глазов-молоко», ЗАО «Иммар» и является полным правопреемником имущественных и неимущественных прав и обязанностей указанных выше обществ в соответствии с передаточными актами и договором о присоединении от 29 ноября 2012 г.

Полное наименование Общества на русском языке: открытое акционерное общество «МИЛКОМ».

Сокращенное фирменное название Общества: ОАО «МИЛКОМ».

Место нахождения Общества определяется местом его регистрации — город Ижевск, Устиновский район, Воткинское шоссе, 178. Место постоянного нахождения общества совпадает с его юридическим адресом.

Уставный капитал Общества составляет 88865320 рублей и состоит из

85017967 штук обыкновенных именных бездокументарных акций номинальной стоимостью один рубль каждая и 3847353 штуки привилегированных именных бездокументарных акций номинальной стоимостью один рубль каждая. Все акции размещены среди акционеров Общества и полностью оплачены.

Общество имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на самостоятельном балансе, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде. Собственность Общества является частной собственностью [1]. ОАО «МИЛКОМ» может иметь дочерние и (или) зависимые организации на территории РФ и (или) за ее пределами. Организация несет ответственность по всем обязательствам всем принадлежащим ему имуществом, не отвечает по обязательствам своих акционеров, государства или его органов.

Общество имеет круглую печать, содержащую его полное фирменное наименование на русском языке и указание на место нахождения общества. ОАО «МИЛКОМ» вправе иметь штампы и бланки со своим наименованием, собственную эмблему, а также товарные знаки, зарегистрированные в установленном порядке, и другие средства идентификации и индивидуализации. Также оно вправе по решению Совета директоров создавать свои филиалы, а также ликвидировать их.

ОАО «МИЛКОМ» по решению совета директоров может создавать свои филиалы и открывать свои представительства на территории Российской Федерации и за ее пределами, а также ликвидировать их.

Основной целью ОАО «МИЛКОМ» является получение прибыли.

Согласно Уставу организации, основными видами деятельности являются:

- производство и реализация молочной и иной пищевой продукции;
- организация и оказание услуг по внедрению и освоению новых технологий, новых видов продукции;

- оказание транспортно-экспедиционных услуг;
- любые иные виды деятельности, не запрещенные действующим законодательством.

В соответствии с уставом ОАО «МИЛКОМ» органами управления обществом являются:

- Общее собрание акционеров;
- Совет директоров;
- Единоличный исполнительный орган — Управляющая организация.

Руководство текущей деятельностью Общества осуществляется единоличным исполнительным органом — Управляющей организацией ООО «КОМОС ГРУПП». Единоличный исполнительный орган ОАО «МИЛКОМ» подотчетен Общему собранию акционеров и Совету директоров. К компетенции единоличного исполнительного органа относятся все вопросы руководства текущей деятельностью организации, за исключением вопросов, отнесенных к компетенции Общего собрания акционеров и Совета директоров. Права и обязанности по осуществлению руководства текущей деятельностью переданы по доверенности Управляющему и определяются законодательством Российской Федерации, Уставом и трудовым договором.

ОАО «МИЛКОМ» входит в состав ООО «КОМОС ГРУПП», в частности в субхолдинг «Переработка молока». В состав ОАО «МИЛКОМ» в свою очередь входят четыре производственные площадки: ОАО «МК «Сарапул-молоко», ОАО «Глазов-молоко», ОАО «Кезский сырзавод», ОАО «Ижмолоко». Управляющие каждой производственной площадки в составе субхолдинга находятся в подчинении Вице-президента ООО «КОМОС ГРУПП» Максимова А.Ю.

Управленческая структура, имеющая место в ОАО «МИЛКОМ», согласно которой во главе ОАО «МИЛКОМ» находится Генеральный директор, в обязанности которого входит непосредственное руководство организацией и ответственность за результаты ее деятельности. Также

Генеральный директор представляет организацию на Общем собрании акционеров и Совете директоров, которым принадлежит право избрания или переизбрания кандидатуры Генерального директора. Заместитель генерального директора — вице-президент — управляющий ОАО «МИЛКОМ» осуществляет руководство текущей деятельностью Общества в пределах компетенции Генерального директора. В подчинении Генерального директора и его заместителя находятся все главные специалисты организации: главный бухгалтер, управляющие производственных площадок, заместители вице-президента по вопросам экономики и финансов, коммерческим вопросам, директор по качеству и другие специалисты этого уровня, которым в свою очередь подчиняются работники служб, отделов, цехов, производств и участков (заместители главного бухгалтера, заместители управляющих производственных площадок, начальники отделов и т. д), которые несут ответственность за вверенные им структурные подразделения.

Структура управления — линейная. Ее особенностью является иерархическая вертикальная соподчиненность звеньев управления, благодаря которой реализуется оперативность принятия управленческих решений, ответственность руководителей за деятельность подразделений, согласованность в действиях исполнителей.

Организационная структура ОАО «МИЛКОМ» достаточно обширна и содержит в себе все подразделения, которые можно отнести к основному (производственные цеха, молокоприемные пункты и др.), вспомогательному (ремонтно-строительная служба, механическая служба, котельная и др.), обслуживающему (столовая, автоколонна, отдел продаж) производствам и службам с отделами (бухгалтерия, юридический отдел и др.).

Кроме того, в составе ОАО «МИЛКОМ» имеются следующие территориально обособленные структурные подразделения на территории Удмуртской Республики, которые находятся на едином балансе: молокоприемные пункты (Кулигинский в Кезском районе, Красногорский в

Красногорском районе, Юкаменский вс. Юкаменское, Октябрьский в Глазовском районе пос. Октябрьский, Турецкий в Балезинском районе, Уканский в Ярском районе, Ярский в п. Яр, Вавожский в с. Вавож); цеха (Дебесский цех в с. Дебесы, Малопургинский в с. Малая Пурга); склады (мелкооптовый склад в г. Ижевск, оптовый склад в г. Воткинск).

Все подразделения, входящие в структуру ОАО «МИЛКОМ», находятся на едином балансе.

2.2 Анализ состава, динамики и структуры финансовых результатов деятельности организации

Необходимым элементом финансового анализа является исследование результатов финансово-хозяйственной деятельности организации, которые характеризуются суммой прибыли или убытка.

Основным источником изучения и анализа финансовых результатов является отчет о финансовых результатах, позволяющий проанализировать финансовые результаты, полученные от всех видов деятельности организации, установить структуру прибыли и динамику показателей.

Данные для оценки динамики показателей финансовых результатов за отчетный период и предыдущие периоды в ОАО «МИЛКОМ» приводятся в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Динамика финансовых результатов в ОАО «МИЛКОМ», 2013 – 2015 гг.

Показатель	2013г.	2014г.	2015г.	Темп роста, %	
				2014г. к 2013г.	2015г. к 2014г.
1	2	3	4	5	6
1. Выручка от продажи продукции, работ, услуг, тыс.руб.	5072147	10732103	12480280	211,59	116,29
2. Себестоимость продажи готовой продукции, работ, услуг, тыс.руб.	4162972	8379120	9443313	201,28	112,70
3. Валовая прибыль, тыс.руб.	909175	2352983	3036967	258,80	129,07

Продолжение таблицы 2.1

1	2	3	4	5	6
4. Коммерческие расходы, тыс.руб.	232868	864128	1049327	371,08	121,43
5. Управленческие расходы, тыс.руб.	270983	450440	531256	166,22	117,94
6. Прибыль (убыток) от продаж, тыс.руб.	405324	1038415	1456384	256,19	140,25
7. Проценты к получению, тыс.руб.	69787	102769	238013	147,26	231,60
8. Проценты к уплате, тыс.руб.	122617	228536	479904	186,38	209,99
9. Прочие доходы, тыс.руб.	71701	126187	146421	175,99	116,03
10. Прочие расходы, тыс.руб.	106620	193646	280332	181,62	144,77
11. Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс.руб.	317575	850989	1080582	267,96	126,98
12. Текущий налог на прибыль, тыс.руб.	62944	143568	183204	228,09	127,61
13. Чистая прибыль (убыток), тыс.руб.	229832	750705	884445	326,63	117,82

Из данных таблицы 2.1 видно, что в 2014 году по отношению к 2013 году по большинству показателей темпы прироста положительные (так как темп роста больше 100%), в 2015 году по отношению к 2014 году ситуация такая же. При этом каждый год была получена чистая прибыль по итогам деятельности экономического субъекта, ее рост в 2014 году по сравнению с 2013 годом составил 326,63%, в 2015 году по сравнению с 2014 годом – 117,82%, что является хорошей тенденцией.

Проведем горизонтальный и вертикальный анализ финансовых результатов.

Горизонтальный анализ заключается в сопоставлении финансовых данных предприятия за два прошедших периода (года) в относительном и абсолютном виде с тем, чтобы сделать лаконичные выводы. Технология анализа достаточно проста: последовательно в колонках помещают данные по основным статьям баланса за два прошедших периода (года). Затем вычисляется абсолютное отклонение значения каждой статьи баланса. В последней колонке определяется относительное изменение в процентах каждой статьи [54].

Вертикальный анализ позволяет сделать вывод о структуре баланса и отчета о прибыли в текущем состоянии, а также проанализировать динамику этой структуры. Технология вертикального анализа состоит в том, что

общую сумму активов предприятия (при анализе баланса) и выручку (при анализе отчета о прибыли) принимают за сто процентов, и каждую статью финансового отчета представляют в виде процентной доли от принятого базового значения [54].

Таблица 2.2 – Горизонтальный анализ финансовых результатов в ОАО «МИЛКОМ», 2013-2015гг.

Показатель	2013г.	2014г.	2015г.	Изменения 2015г. к 2013г.	
				тыс. руб.	%
1. Выручка от продажи продукции, работ, услуг, тыс.руб.	5072147	10732103	12480280	7408133	246,06
2. Себестоимость продажи готовой продукции, работ, услуг, тыс.руб.	4162972	8379120	9443313	5280341	226,84
3. Валовая прибыль, тыс.руб.	909175	2352983	3036967	2127792	334,04
4. Коммерческие расходы, тыс.руб.	232868	864128	1049327	816459	450,61
5. Управленческие расходы, тыс.руб.	270983	450440	531256	260273	196,05
6. Прибыль (убыток) от продаж, тыс.руб.	405324	1038415	1456384	1051060	359,31
7. Проценты к получению, тыс.руб.	69787	102769	238013	168226	341,06
8. Проценты к уплате, тыс.руб.	122617	228536	479904	357287	391,38
9. Прочие доходы, тыс.руб.	71701	126187	146421	74720	204,21
10. Прочие расходы, тыс.руб.	106620	193646	280332	173712	262,93
11. Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс.руб.	317575	850989	1080582	763007	340,26
12. Текущий налог на прибыль, тыс.руб.	62944	143568	183204	120260	291,06
13. Чистая прибыль (убыток), тыс.руб.	229832	750705	884445	654613	384,82

Произведенные расчеты с использованием метода горизонтального анализа по данным отчета о финансовых результатах позволяют сделать следующие выводы: за анализируемый период организация получала чистую прибыль. В 2015 году в результате финансово-хозяйственной деятельности организацией была получена чистая прибыль в размере 654613 тыс.руб. В основном это связано с большим ростом выручки по сравнению с ростом себестоимости продаж. Это все оказало влияние на формирование прибыли до налогообложения – ее значение увеличилось с 317575тыс.руб. в 2013 году

до 1080582тыс.руб. в 2015 году, прирост составил 240,26%. Соответственно увеличился и текущий налог на прибыль. В целом прирост чистой прибыли за анализируемый период составил 284,82%.

Изменения в структуре финансовых результатов анализируются с использованием метода вертикального анализа (таблица 2.3).

Таблица 2.3 – Вертикальный анализ финансовых результатов
в ОАО «МИЛКОМ»

Показатель	2013г.	2015г.	Уровень в % к выручке		Откло- нение уровня, %
			2013г.	2015г.	
1	2	3	4	5	6
1. Выручка от продажи продукции, работ, услуг, тыс.руб.	5072147	12480280	100	100	0
2. Себестоимость продажи готовой продукции, работ, услуг, тыс.руб.	4162972	9443313	82,08	75,67	-6,41
3. Валовая прибыль, тыс.руб.	909175	3036967	17,92	24,33	+6,41
4. Коммерческие расходы, тыс.руб.	232868	1049327	4,59	8,41	+3,82
5. Управленческие расходы, тыс.руб.	270983	531256	5,34	4,26	-1,09
6. Прибыль (убыток) от продаж, тыс.руб.	405324	1456384	7,99	11,67	+3,68
7. Проценты к получению, тыс.руб.	69787	238013	1,38	1,91	+0,53
8. Проценты к уплате, тыс.руб.	122617	479904	2,42	3,85	+1,43
9. Прочие доходы, тыс.руб.	71701	146421	1,41	1,17	-0,24
10. Прочие расходы, тыс.руб.	106620	280332	2,10	2,25	+0,14
11. Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс.руб.	317575	1080582	6,26	8,66	+2,40
12. Текущий налог на прибыль, тыс.руб.	62944	183204	1,24	1,47	+0,23
13. Чистая прибыль (убыток), тыс.руб.	229832	884445	4,53	7,09	+2,56

Уровень отношения в % к выручке рассчитывается следующим образом:

$$Ур\%_{c/ct} = \text{Себестоимость} / \text{Выручка (нетто)} * 100\%$$

Таким образом, получаем:

$$Ур\%_{2013\ c/ct} = 4162972 / 5072147 * 100\% = 82,08\%$$

$$Ур\%_{2015\ c/ct} = 9443313 / 12480280 * 100\% = 75,67\%$$

Уровень себестоимости к выручке сократился на 6,41%.

Аналогичным образом рассчитывается уровень отношения остальных показателей, приведенных в таблице 2.3. Все остальные расчеты по уровню к выручке показали удовлетворительные результаты, так, например, увеличился уровень прибыли от продаж, прибыли до налогообложения и в результате была получена чистая прибыль от финансово-хозяйственной деятельности организации.

Данные вертикального анализа, таким образом, еще раз подтверждают данные горизонтального анализа.

Факторный анализ позволяет оценить, на какую конкретную сумму изменилась чистая прибыль под влиянием того или иного фактора [26].

Для факторного анализа прибыли используем способ цепной подстановки, он позволяет определить влияние отдельных факторов на прирост результативного показателя. Результаты расчетов приведем в таблице 2.4.

Таблица 2.4 - Факторный анализ прибыли до налогообложения

Показатель	2014г.	2015 г.
1	2	3
1. Выручка от продажи товаров, продукции (работ, услуг) (В), тыс. руб.	10732103	12480280
2. Себестоимость продаж (С), тыс. руб.	8379120	9443313
3. Коммерческие расходы (КР), тыс. руб.	864128	1049327
4. Управленческие расходы (УР), тыс. руб.	450440	531256
5. Прочие доходы (ПД), тыс. руб.	126187	146421
6. Прочие расходы (ПР), тыс. руб.	193646	280332
7. Прибыль (убыток) до налогообложения (ПН), тыс. руб.	850989	1080582
8. Условный показатель прибыли до налогообложения №1 $= B1 - C0 - KР0 - УР0 + ПД0 - ПР0$	x	2719133
9. Условный показатель прибыли до налогообложения №2 $№2 = B1 - C1 - KР0 - УР0 + ПД0 - ПР0$	x	1654940
10. Условный показатель прибыли до налогообложения №3 $№3 = B1 - C1 - KР1 - УР0 + ПД0 - ПР0$	x	1469741
11. Условный показатель прибыли до налогообложения №4 $№4 = B1 - C1 - KР1 - УР1 + ПД0 - ПР0$	x	1388925
12. Условный показатель прибыли до налогообложения №5 $№5 = B1 - C1 - KР1 - УР1 + ПД1 - ПР0$	x	1409159
13. Отклонение прибыли до налогообложения (ПН1-ПН0), ± тыс. руб.	x	229593

Продолжение таблицы 2.4

1	2	3
13.1. за счет изменения денежной выручки (стр.8 – стр.7 гр.2)	x	1868144
13.2. за счет изменения себестоимости реализованной продукции(стр.9 – стр.8)	x	-1064193
13.3. за счет изменения коммерческих расходов (стр. 10 – стр.9)	x	-185199
13.4. за счет изменения управленческих расходов (стр.11 – стр.10)	x	-80816
13.5. за счет изменения прочих доходов (стр.12 – стр.11)	x	20234
13.6. за счет изменения прочих расходов (стр.7гр.3 – стр.12)	x	-328577
Проверка: 1868144 – 1064193 – 185199 – 80816+ 20234 – 328577	x	229593

Расчеты в таблице 2.4 показывают, что прибыль до налогообложения в 2015г. составила 1080582 тыс. руб., и увеличилась в 2015г. по сравнению с 2014г. на 229593 тыс. руб. За счет увеличения выручки от продажи товаров, продукции (работ, услуг) увеличение прибыли до налогообложения составило 1868144 тыс. руб., за счет увеличения себестоимости продаж прибыль до налогообложения снизилась на 1064193 тыс. руб., за счет увеличения коммерческих расходов прибыль до налогообложения снизилась на 185199 тыс. руб., за счет увеличения управленческих расходов прибыль до налогообложения снизилась на 80816 тыс. руб., а за счет увеличения прочих доходов прибыль до налогообложения увеличилась на 20234 тыс. руб., и за счет увеличения прочих расходов прибыль до налогообложения снизилась на 328577 тыс. руб.

2.3 Анализ рентабельности деятельности организации

Относительными характеристиками финансовых результатов и эффективности деятельности организации являются показатели рентабельности. Они измеряют доходность организации с различных позиций и группируются в соответствии с интересами участников экономического процесса, рыночного обмена.

Показатели рентабельности являются важными характеристиками факторной среды формирования прибыли организаций. По этой причине они являются обязательными элементами сравнительного анализа и оценки финансового состояния организации. При анализе производства показатели рентабельности используются как инструмент инвестиционной политики и ценообразования [43].

Показатели рентабельности более полно, чем прибыль, идентифицируют окончательные результаты хозяйствования, потому что их величина отражает соотношение эффекта с вложенным капиталом или потребленными ресурсами.

Рассчитаем показатели рентабельности ОАО «МИЛКОМ», при помощи относительных коэффициентов.

1) Коэффициент рентабельности продаж (формула 2.1):

$$K_{p.n.} = \frac{ПотР}{В} \quad (2.1)$$

где ПотР – прибыль от продаж;

В – выручка от продажи товаров, продукции (работ, услуг);

2) Коэффициент рентабельности активов (формула 2.2):

$$K_{p.a.} = \frac{ЧП}{ср.А} \quad (2.2)$$

где ЧП – чистая прибыль;

ср.А – активы баланса.

3) Коэффициент рентабельности собственного капитала (формула 2.3):

$$K_{c.k.} = \frac{ЧП}{ср.СК} \quad (2.3)$$

где ЧП – чистая прибыль;

ср.СК – собственный капитал.

4) Коэффициент рентабельности основной деятельности вычисляется по формуле (2.4):

$$K_{\text{осн. деят.}} = \frac{\text{ПотР}}{\text{СБ}} \quad (2.4)$$

Где ПотР – прибыль от реализации;

СБ – себестоимость продукции.

Рентабельность – это один из показателей, характеризующий экономическую эффективность работы предприятия. Рентабельность представляет собой такое использование средств, при котором организация не только покрывает свои затраты доходами, но и получает прибыль. Результаты вычислений показателей рентабельности ОАО «МИЛКОМ», представлены в таблице 2.5.

Коэффициенты рентабельности продаж, активов, собственного капитала и основной деятельности вычисляется как отношение чистой прибыли (рентабельность продаж определяется делением прибыли от продажи к выручке от продажи товаров, продукции (работ, услуг), умножить на 100) к соответствующей статье (продукции, активов, собственного капитала, основной деятельности).

Таблица 2.5 - Показатели рентабельности, %

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	Изменение 2014 / 2013гг.	Изменение2015 / 2014гг.
Рентабельность продаж	7,99	9,68	11,67	1,68	1,99
Рентабельность активов	5,36	13,52	12,94	8,16	-0,58
Рентабельность собственного капитала	13,98	31,23	121,48	17,26	90,24
Рентабельность основной деятельности	9,74	12,39	15,42	2,66	3,03

По данным таблицы 2.5 видим, что на один рубль реализованной продукции приходилось в 2013г. 7,99 копеек, в 2014 г.– 9,68копеек прибыли от продажи, в 2015 г. этот показатель увеличился до 11,67 копеек прибыли на 1 рубль выручки от продажи продукции.

Наблюдается постоянная величина коэффициента рентабельности активов за 2013-2014 гг.на 8,16%, а в 2015г. снизилась на 0,58%,

что свидетельствует об отрицательной динамике интенсивности использования ресурсов. Снижение этого показателя может свидетельствовать о снижающемся спросе на продаваемую продукцию ОАО «МИЛКОМ».

В 2013 г. на 1 рубль собственного капитала ОАО «МИЛКОМ» приходилось 13,98 копейки чистой прибыли, в 2014 г. – 31,23 копейки, а в 2015 г. произошло увеличение до 121,48 копеек, так как чистая прибыль организации увеличилась на 654613 тыс. руб. Увеличение этого показателя говорит о повышении инвестиционной привлекательности ОАО «МИЛКОМ».

Коэффициент рентабельности основной деятельности показывает прибыль от понесенных затрат на продажу товаров и производство продукции. Положительная динамика свидетельствует о рациональной установке цен или контроле за себестоимостью продукции. Коэффициент рентабельности основной деятельности показывает высокий процент окупаемости издержек ОАО «МИЛКОМ».

Приведенные данные свидетельствуют, тем не менее, о наличии неиспользованных возможностей, которые организации следует выявить и учесть в будущем, обеспечивая таким путем повышение эффективности использования всех ресурсов.

При анализе рентабельности продаж рассчитывается количественное влияние следующих факторов: выручки от продажи товаров, продукции (работ, услуг), себестоимости реализованной продукции, коммерческих расходов и управленческих расходов.

Факторная модель рентабельности продаж определяется по формуле (2.5):

$$P_{\text{пр}} = \left(\frac{D_B - C_p - K_p - Y_p}{D_B} \right) * 100\% \quad (2.5)$$

Где $P_{\text{пр}}$ – рентабельность продаж, %;

D_B – выручка от продажи товаров, продукции (работ, услуг);

Ср – себестоимость продаж;

Кр – коммерческие расходы;

Ур – управленческие расходы.

В таблице 2.6 рассмотрим факторный анализ рентабельности продаж.

Таблица 2.6 - Факторный анализ рентабельности продаж

Показатель	2014г.	2015 г.
1	2	3
1. Выручка от продажи товаров, продукции (работ, услуг), тыс. руб.	10732103	12480280
2. Себестоимость продаж, тыс. руб.	8379120	9443313
3. Коммерческие расходы, тыс. руб.	864128	1049327
4. Управленческие расходы, тыс. руб.	450440	531256
5. Рентабельность продаж, %	9,68	11,67
6. Условный показатель рентабельности продаж №1, % (с.1 гр.3-с.2 гр.2-с.3 гр.2-с.4 гр.2) : с.1 гр.3 x 100%	x	22,33
7. Условный показатель рентабельности продаж №2, % (с.1 гр.3-с.2 гр.3-с.3 гр.2-с.4 гр.2) : с.1 гр.3 x 100%	x	13,80
8. Условный показатель рентабельности продаж №3, % (с.1 гр.3-с.2 гр.3-с.3 гр.3-с.4 гр.2) : с.1 гр.3 × 100%	x	12,32
9. Отклонение рентабельности продаж, % с.5 гр.3-с.5 гр.2	x	1,99
9.1 за счет изменения денежной выручки с.6 гр.3-с.5 гр.2	x	12,65
9.2 за счет изменения себестоимости реализованной продукции с.7 гр.3-с.6 гр.3	x	-8,53
9.3 за счет изменения коммерческих расходов с.8 гр.3-с.7 гр.3	x	-1,48
9.4 за счет изменения управленческих расходов с.5 гр.3-с.8 гр.3	x	-0,65

На основании данных таблицы 2.6, следует отметить, что наблюдается увеличение показателя рентабельности от продажи на 1,99% пунктов. За счет увеличения себестоимости продукции рентабельность продаж снизилась на 8,53%. За счет увеличения коммерческих и управленческих расходов рентабельность продаж снизилась на 1,48% и 0,65 % пункта.

Наибольшее положительное влияние на увеличение рентабельности продаж оказало увеличение выручки от продажи товаров, продукции (работ, услуг), за счет чего рентабельность продаж увеличилась на 12,65% пункта.

Проведя оценку проблем управления финансовым состоянием и эффективности деятельности ОАО «МИЛКОМ» было выявлено несколько проблем:

- на рентабельности продаж, отрицательно сказывается увеличения коммерческих расходов, управленческих расходов, себестоимости реализованной продукции;

- снижается рентабельность активов, что свидетельствует об отрицательной динамике интенсивности использования ресурсов, т.е. о падении спроса на предоставляемые услуги организации.

На основании данных проблем необходимо разработать предложения по снижению коммерческих и управленческих расходов, снижению себестоимости и тем самым повышению эффективности деятельности в ОАО «МИЛКОМ».

2.4 Резервы увеличения финансовых результатов деятельности организации

Резервы роста прибыли - это количественно измеримые возможности ее увеличения за счет роста объема реализации продукции, уменьшения затрат на ее производство и реализацию, недопущения вне реализационных убытков, совершенствование структуры производимой продукции. Резервы выявляются на стадии планирования и в процессе выполнения планов. Определение резервов роста прибыли базируется на научно обоснованной методике их расчета, мобилизации и реализации. Выделяют три этапа этой работы: аналитический, организационный и функциональный.

На первом этапе выделяют и количественно оценивают резервы; на втором разрабатывают комплекс инженерно-технических, организационных, экономических и социальных мероприятий, обеспечивающих использование

выявленных резервов; на третьем этапе практически реализуют мероприятия и ведут контроль за их выполнением.

При подсчете резервов роста прибыли за счет возможного роста объема реализации используются результаты анализа выпуска и реализации продукции.

Сумма резерва роста прибыли за счет увеличения объема продукции рассчитывается по формуле:

$$P_{(V)}^{\Pi} = \sum_{i=1}^n \Pi_i \cdot RP_{ki} \quad , \quad (2.6)$$

где: $P_{(V)}^{\Pi}$ - резерв роста прибыли за счет увеличения объема продукции;

Π_i - плановая сумма прибыли на единицу i -й продукции;

RP_{ki} - количество дополнительно реализованной продукции в натуральных единицах измерения.

Если прибыль рассчитана на рубль товарной продукции, сумма резерва ее роста за счет увеличения объема реализации определяется по формуле:

$$P_{(V)}^{\Pi} = PV \cdot \frac{\Pi}{V} \quad , \quad (2.7)$$

где: PV - возможное увеличение объема реализованной продукции, руб.;

Π - фактическая прибыль от реализации продукции, руб.;

V - фактический объем реализованной продукции, руб.

Сопоставление возможного объема продаж, установленного по результатам маркетинговых исследований, с производственными возможностями предприятия позволяет спрогнозировать увеличение объема производства и реализации продукции ОАО «МИЛКОМ» на 4,5% в следующем году.

Рассчитаем резерв увеличения прибыли за счет увеличения объема выпуска и реализации продукции ОАО «МИЛКОМ» по формуле

Имеем:

$$PV = 12480280 \text{ тыс. руб.} \cdot 4,5\% = 561612,6 \text{ тыс. руб.}$$

$$П = 1456384 \text{ тыс. руб.}$$

$$V = 12480280 \text{ тыс. руб.}$$

$$P_{(v)} = 561612,6 \cdot 1456384 / 12480280 = 65537,28 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, увеличив объем выпуска продукции на 4,5 %, организация увеличит свою прибыль на 65537,28 тыс. руб.

Сумма резерва роста прибыли ($\Delta\Pi_3$) за счет планируемого снижения себестоимости (\mathcal{E}_3) рассчитывается по формуле:

$$\Delta\Pi_3 = V_{pl} \cdot \mathcal{E}_3, \quad (2.8)$$

где:

$\mathcal{E}_3 = (z_{т1} - z_{тм})$ — возможное снижение (экономия) затрат на рубль товарной продукции, руб.;

$z_{т1}$ — затраты на рубль товарной продукции отчетного года, руб.;

$z_{тм}$ — потенциально возможный уровень затрат на рубль товарной продукции, руб.

В нашем случае: допустим, планируемое снижение себестоимости единицы продукции – 3,7%, чего можно достичь, за счет повышения производительности труда.

$$z_{т1} = 11023896 / 12480280 = 0,88 \text{ руб.}$$

$$z_{тм} = 0,88 \cdot 0,96 = 0,84 \text{ руб.}$$

$$\mathcal{E}_3 = (z_{т1} - z_{тм}) = 0,88 - 0,84 = 0,04 \text{ руб.}$$

Резерв роста прибыли за счет экономии затрат на рубль ТП:

$$\Delta\Pi_3 = 12480280 \cdot 0,04 = 59211,2 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, сократив затраты организации по производству и реализации продукции на 3,7 %, мы получим увеличение прибыли на 59211,2 тыс.руб.

Основными источниками резервов повышения уровня рентабельности продукции являются увеличение суммы прибыли от реализации продукции ($P \uparrow \Pi$) и снижение себестоимости товарной продукции ($P \downarrow C$). Для подсчета резервов может быть использована следующая формула:

$$P \uparrow R = R_{\text{в}} - R_{\text{ф}} = \frac{\Pi_{\text{ф}} + R \uparrow \Pi}{\sum (VP\Pi_{i_{\text{в}}} \times C_{i_{\text{в}}})} \times 100 - \frac{\Pi_{\text{ф}}}{Z_{\text{ф}}} \times 100, \quad (2.9)$$

где $P \uparrow R$ - резерв роста рентабельности;

$R_{\text{в}}$ - рентабельность возможная;

$R_{\text{ф}}$ - рентабельность фактическая;

$\Pi_{\text{ф}}$ - фактическая сумма прибыли;

$P \uparrow \Pi$ - резерв роста прибыли от реализации продукции;

$VP\Pi_{\text{в}}$ - возможный объем реализации продукции с учетом выявленных резервов его роста;

$C_{i_{\text{в}}}$ - возможный уровень себестоимости i -х видов продукции с учетом выявленных резервов снижения;

$Z_{\text{ф}}$ - фактическая сумма затрат по реализованной продукции.

Подставим полученные значения в формулу:

$$P \uparrow R = (1456384 + 65537,28) / (13041892,6 * 0,84) * 100 - (1456384 / 11023896) * 100 = (1521921,28 / 10955189,78) * 100\% - 13,21\% = 13,89\% - 13,21\% = 0,68\%$$

Таким образом, за счет увеличения объема производства продукции на 4,5% и снижения затрат на производство продукции на 3,7%, мы получили резерв увеличения рентабельности 0,68 %.

3 РАЗВИТИЕ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОАО «МИЛКОМ»

3.1 Оценка состояния учета и контроля финансовых результатов деятельности организации

Бухгалтерский учет в ОАО «МИЛКОМ» ведется силами бухгалтерии, возглавляемой главным бухгалтером в подчинении которого находятся бухгалтерские службы и отделы.

Общество применяет способы ведения бухгалтерского учета в соответствии с учетной политикой и в соответствии с нормативными документами. Для расчетов ОАО «МИЛКОМ» с контрагентами открыты текущие расчетные счета: рублевый и валютный (расчеты ведутся в долларах США и евро). Учетная политика сформирована по правилам, приведенным в ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», утвержденного приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. №106н [6].

Бухгалтерский учет ведется организацией непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица. Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов. Все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков и изъятий [7].

В Обществе применяется рабочий план счетов бухгалтерского учета, разработанный на основе Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации, утвержденного приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. №94н (ред. от 8.11.2010 г. №142н), учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в рублях и копейках [5].

В качестве форм первичных учетных документов используются унифицированные формы, утвержденные Госкомстатом России, формы,

разработанные организацией самостоятельно и отвечающие требованиям Федерального закона от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ (ред. от 4.11.2014 г.). В этих формах заполняются обязательные реквизиты, иные реквизиты могут заполняться по необходимости [11]. Для систематизации и накопления информации, содержащейся в первичных документах, для ее отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности используются регистры бухгалтерского учета.

Для осуществления бухгалтерского учета ОАО «МИЛКОМ» использует вычислительную технику и программные средства 1С: Предприятие. Версия 8.2 «Управление производственным предприятием» редакция 1.2 и 1С: Предприятие. ЗУП «Зарплата Управление Персоналом», посредством которых регистрируются все хозяйственные операции. Регистры бухгалтерского учета, составленные автоматизированным способом, распечатываются на бумажных носителях и подписываются ответственными лицами по окончании отчетного периода, по мере необходимости и по требованию проверяющих органов. Хозяйственные операции отражаются в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности и группируются по соответствующим счетам бухгалтерского учета.

Проверка достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, осуществляется путем проведения инвентаризации имущества и обязательств. Порядок и сроки проведения инвентаризации определяются руководителем ОАО «МИЛКОМ», за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

В организации ежегодно определяется ревизионная комиссия, которой поручается осуществлять контроль за финансово-хозяйственной деятельностью ОАО «МИЛКОМ». Ревизионная комиссия состоит из трех человек, избираемых Общим собранием акционеров, которые не могут одновременно являться членом Совета директоров Общества и/или Генеральным директором ее деятельность регламентируется положением о ревизионной комиссии.

Кроме того, внутривладельческий контроль за ведением бухгалтерского учета в оперативном порядке производит главный бухгалтер и его заместители, а также специально созданный для этих целей контрольно-ревизионный отдел.

Общее собрание акционеров ежегодно утверждает аудитора, не связанного имущественными отношениями с ОАО «МИЛКОМ» и его акционерами, для проверки финансово-хозяйственной деятельности Общества и подтверждения правильности годовой финансовой отчетности. По итогам проверки финансово-хозяйственной деятельности аудитор Общества составляет аудиторское заключение.

Контроль за финансово-хозяйственной деятельностью в ОАО «МИЛКОМ» занимает много времени, так как объем информации достаточно велик и собирается со всех подразделений, входящих в состав организации.

Для успешного функционирования организации требуется рационально организованный бухгалтерский учет и контроль, обеспечивающий получение точных данных выпуска продукции и товарооборота по видам реализации в натуральных и денежных измерениях.

В основе хозяйственной деятельности ОАО «МИЛКОМ» лежат процессы приобретения, хранения сырья и материалов, изготовление и реализация продукции. Поэтому, основными целями бухгалтерского учета являются: контроль за сохранением продукции, своевременное представление руководству предприятия информации о товарообороте и валовом доходе, о состоянии товарных запасов и эффективности их использования.

В ОАО «МИЛКОМ» бухгалтерский учет осуществляется специальным подразделением - бухгалтерией.

Главный бухгалтер, возглавляющий бухгалтерскую службу, действует в соответствии с Федеральным законом от 6 декабря 2011г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Он подчиняется руководителю организации и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской

отчетности.

Главный бухгалтер обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, контроль за движением имущества и выполнением обязательств. Требования его по документальному оформлению операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников организации. Ответственность за организацию бухгалтерского учета в ОАО «МИЛКОМ», соблюдение законодательства при выполнении финансово-хозяйственных операций возлагается на руководителя организации.

Бухгалтерия ОАО «МИЛКОМ» состоит из следующих отделов:

- отдел учета основных средств;
- отдел учета реализации готовой продукции;
- отдел учета расчетов;
- отдел учета расчетов с персоналом;
- отдел учета производства готовой продукции;
- отдел учета товарно-материальных ценностей;
- отдел учета налогов.

Внутри каждого подразделения бухгалтерии управление осуществляется начальниками отдела.

В ОАО «МИЛКОМ» штат бухгалтерского аппарата полностью укомплектован. Обязанности среди работников бухгалтерии распределены и утверждены в должностных инструкциях, приложенных к личным делам работников бухгалтерии.

С лицами, занимающими должности и выполняющими работы, непосредственно связанные с хранением, обработкой, продажей (отпуском) в процессе производства переданных им ценностей по согласованию с главным бухгалтером обеспечивают заключение письменных договоров о полной индивидуальной материальной ответственности.

В ОАО «МИЛКОМ» ежегодно в начале каждого нового календарного года принимается новая учетная политика на основе учетной политики

предыдущего года, в которой определяются основные аспекты ведения бухгалтерского учета в организации.

Одновременно с учетной политикой утверждены:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, включающий синтетические и аналитические счета, субсчета;
- формы первичных документов, применяемые для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым на предусмотрены типовые формы;
- порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств;
- методы оценки активов и обязательств;
- правила документооборота и др.

Бухгалтерский учет ведется организацией непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации, в порядке, установленном законодательством РФ.

Для систематизации и накопления информации, содержащейся в первичных документах, а также для ее отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности используются регистры бухгалтерского учета.

Для осуществления бухгалтерского учета ОАО «МИЛКОМ» использует вычислительную технику и программные средства 1С: Предприятие. Версия 8.2 «Управление производственным предприятием» редакция 1.2 и 1С: Предприятие. ЗУП «Зарплата Управление Персоналом», посредством которых регистрируются все хозяйственные операции.

Для своевременного получения финансового результата работы организации устанавливается дата сдачи необходимых документов конкретными исполнителями.

После работы с первичными документами ответственный исполнитель, отвечающий за документы по закрепленному за ним договору, сдает документы в Службу единого окна. Служба единого окна также является

отделом бухгалтерии, под руководством главного бухгалтера и начальника службы.

Далее специалисты Службы единого окна осуществляют сканирование первичных учетных документов, их индексирование и передачу в системе электронного архива «SAPERION» в бухгалтерию организации.

Сотрудники бухгалтерии осуществляют обработку полученных документов через «SAPERION». Все документы, переданные в Службу единого окна должны находиться и храниться либо в Службе единого окна, либо быть переданы на хранение в архив.

Отчетным периодом для составления внутренней бухгалтерской промежуточной отчетности является квартал. В состав внутренней бухгалтерской промежуточной отчетности входит бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах.

Годовая бухгалтерская отчетность состоит из:

- бухгалтерского баланса;
- отчета о финансовых результатах;
- приложений к ним, предусмотренных нормативными актами.

Для обеспечения своевременного отражения хозяйственных операций и составления бухгалтерской отчетности применяются разработанные регламенты документооборота по отделам, утвержденные приказами руководителя.

Особое место среди институтов контроля достоверности и полноты экономической информации занимают органы системы внутрихозяйственного контроля. Система внутрихозяйственного контроля представляет собой совокупность органов контроля, выполняющих контрольные процедуры в интересах тех или иных групп пользователей экономической информации.

По форме организации внутрихозяйственный контроль ОАО «МИЛКОМ» представлен контрольно-ревизионным отделом. В состав отдела входят: начальник контрольно – ревизионного отдела, 2 ведущих ревизора и 3

ревизора, подчиняющиеся также главному бухгалтеру.

Основными задачами контрольно-ревизионного отдела ОАО «МИЛКОМ» являются:

- проведение путем комплексного, системного, полного, всестороннего и объективного изучения первичных бухгалтерских и других документов проверок соблюдения предприятием действующих законов и нормативно-правовых актов;
- осуществление контроля за правильностью и достоверностью бухгалтерского учета и финансовой отчетности;
- обеспечение постоянного контроля за соблюдением штатной, финансовой и кассовой дисциплины, законностью и своевременностью документального оформления хозяйственных операций;
- систематический анализ финансового состояния предприятия.

Обычный вид деятельности – это вид деятельности, который предусматривается учредительными документами организации. Согласно Учётной политике ОАО «МИЛКОМ», к обычным видам деятельности относятся:

- 1) реализация готовой продукции;
- 2) продажа товаров, работ, услуг промышленного характера;
- 3) продажа прочих товаров, работ, услуг непромышленного характера;
- 4) предоставление во временное пользование активов по договору аренды.

Финансовый результат от обычных видов деятельности рассчитывается как разница между доходами и расходами организации по обычным видам деятельности.

В ПБУ 9/99 доходы от обычных видов деятельности определены как выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.

В ПБУ 10/99 расходы по обычным видам деятельности определены как расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и

продажей товаров. Расходами по обычным видам деятельности считаются также расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

Доходы и расходы, связанные с обычными видами деятельности организации, признаются в учете в соответствии с правилами, которые установлены в ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99.

Справка-расчет составляется на основании данных о выручке от продажи продукции, работ, услуг, налоге на добавленную стоимость, начисленном в бюджет в связи с продажей продукции (работ, услуг), себестоимости продаж, поэтому в ней отражается финансовый результат от обычных видов деятельности.

На счете 90 «Продажи» осуществляется бухгалтерский учет доходов и расходов от обычных видов деятельности и формирование, а также формируется финансовый результат по этим видам деятельности.

К счету 90 «Продажи» рабочим планом счетов ОАО «МИЛКОМ» предусмотрены следующие субсчета:

- 90.01.1 «Выручка по деятельности, не облагаемой ЕНВД»;
- 90.01.2 «Выручка по деятельности, облагаемой ЕНВД»;
- 90.02.1 «Себестоимость продаж по деятельности, не облагаемой ЕНВД»;
- 90.02.2 «Себестоимость продаж по деятельности, облагаемой ЕНВД»;
- 90.03 «Налог на добавленную стоимость»;
- 90.04 «Акцизы»;
- 90.05 «Экспортные пошлины»;
- 90.07.1 «Расходы на продажу по деятельности, не облагаемой ЕНВД»;
- 90.07.2 «Расходы на продажу по деятельности, облагаемой ЕНВД»;
- 90.08.1 «Управленческие расходы по деятельности, не облагаемой ЕНВД»;

- 90.08.2 «Управленческие расходы по деятельности, облагаемой ЕНВД»;
- 90.09 «Прибыль/Убыток от продаж».

Отметим, что отдельные субсчета рабочего плана счетов в организации не используют, так ОАО «МИЛКОМ» не является плательщиком акцизов и на сегодняшний день не осуществляет деятельность, облагаемую ЕНВД, находясь на общем режиме налогообложения.

По каждому виду проданной продукции, товаров, выполненных работ и оказанных услуг ведется аналитический учет по счету 90 «Продажи». На базе расходов по обычным видам деятельности формируется себестоимость проданных товаров, продукции, работ, оказанных услуг, чтобы затем определить финансовый результат от обычных видов деятельности.

По субсчетам 90.01 «Выручка», 90.02 «Себестоимость продаж», 90.03 «Налог на добавленную стоимость» суммы в течение отчетного года записывают методом накопления. Записи по кредиту проводят только по субсчету 90.01 «Выручка», а на субсчетах 90.02 «Себестоимость продаж», 90.03 «Налог на добавленную стоимость» - только по дебету. Ежемесячно общий дебетовый оборот по субсчетам 90.02 «Себестоимость продаж», 90.03 «Налог на добавленную стоимость» и кредитовый оборот по субсчету 90.01 «Выручка» сравнивается и определяется финансовый результат от обычных видов деятельности за отчетный месяц. В конце каждого месяца полученная прибыль списывается заключительными с субсчета 90.09 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки».

В таблице 3.1 содержатся корреспонденции по счету 90 «Продажи» за июль 2015 года, которые связаны с формированием финансового результата от обычных видов деятельности.

Таблица 3.1 — Журнал хозяйственных операций по учету доходов и расходов по обычным видам деятельности в ОАО «МИЛКОМ» за июль 2015 года

№ п/ п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета		Документы
			Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6
1	Начислена выручка покупателю за отгруженную продукцию	58642,3	62	90/1	Договор, счет-фактура, товарная накладная
2	Списана плановая себестоимость продукции	34951,2	90/02	43	Бухгалтерская справка, плановая калькуляция
3	Начислен НДС с выручки от реализации	8945,44	90/03	68/02	Бухгалтерская справка, счет-фактура
4	В конце месяца списаны отклонения фактической себестоимости от плановой	2499,7	90/02	20	Бухгалтерская справка
5	Списаны коммерческие расходы	1687,4	90/02	44	Бухгалтерская справка
6	Получена прибыль от реализации	10558,56	90/09	99	Бухгалтерская справка-расчет
7	Отражена выручка от сдачи в аренду торговых площадей	149398	62	90/01	Договор на сдачу в аренду имущества организации, счет-фактура, бухгалтерская справка, счет
8	Отражены расходы по предоставлению в аренду торговых площадей	13546,4	90/02	23	Бухгалтерская справка
9	Начислен НДС на выручку от аренды	22789,5	90/03	68/02	Бухгалтерская справка, счет-фактура
10	Получена прибыль от сдачи в аренду торговых площадей	113062,07	90/09	99	Бухгалтерская справка-расчет
11	Списаны расходы на обработку давальческого сырья ООО «Романовское молоко»	25698,92	90/02	20/02	Накладная на внутреннее перемещение сырья и материалов, бухгалтерская справка, ведомость учета расходов на производство

Продолжение таблицы 3.1

1	2	3	4	5	6
12	Отражены выручка за оказание услуги переработки давальческого сырья ООО «Романово Молоко»	44814,70	62	90/01	Договор на оказание услуги, акт приемки-передачи выполненных работ, накладная на отпуск товаров, материалов, счет
13	Начислена выручка за оказание транспортных услуг ОАО «Удмуртский хладокомбинат»	71981,43	62	90/01	Договор на оказание транспортных услуг, бухгалтерская справка-расчет, счет-фактура, счет
14	Списаны управленческие расходы	44271,3	90/08	26	Бухгалтерская справка
15	Получена прибыль от продаж	253080,6	90/09	99	Бухгалтерская справка

Как видно из таблицы 3.1 методология бухгалтерского учета не нарушается. Однако, согласно Учетной политике ОАО «МИЛКОМ» обычным видом деятельности является аренда, в то время как Планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению рекомендуется арендные платежи считать прочими доходами и расходами и отражать на 91 счете.

Сальдо по счету 90.01 списывается в кредит счета 90.09 «Прибыль/убыток от продаж», а сальдо по счетам 90.02, 90.03, 90.07, 90.08 списывается в дебет счета 90.09 «Прибыль/убыток от продаж».

Каждый новый месяц счет 90 «Продажи» открывается снова. Все операции по продаже учитываются на протяжении всего месяца, а в конце месяца рассчитывается финансовый результат. И так делается каждый месяц и до конца отчетного года.

На счёте 99 «Прибыли и убытки» методом накопления в течение отчетного года списывается финансовый результат за месяц, а в конце отчетного года определяется годовой финансовый результат.

В конце отчетного года счет 90 «Продажи» закрывается так, чтобы сальдо каждого субсчета стало равным нулю. При этом каждый субсчет закрывается на субсчет 90.09:

- 1) 90.01 - Рассчитывается конечное сальдо (кредитовое), затем оно списывается в кредит счета 90.09 «Прибыль/убыток от продаж» проводкой: Дебет счета 90.01 Кредит 90.09
- 2) 90.02 – Конечное сальдо дебетовое, оно списывается записью: Дебет счета 90.09 Кредит счета 90.02.
- 3) 90.03 - Дебет счета 90.09 Кредит счета 90.03.
- 4) 90.07 - Дебет счета 90.09 Кредит счета 90.07.
- 5) 90.08 - Дебет счета 90.09 Кредит счета 90.08.
- 6) 90.09 - Итоговое сальдо на этом субсчете после выполнения проводок равно нулю.

Таким способом закрывается счет 90 «Продажи», а в начале нового года он откроется сначала и будет вестись учет операций по продаже.

При использовании журнально-ордерной формы учета и ее регистров, а именно журнала-ордера №11 и ведомости, которые открываются к нему, обеспечивается подсчет оборотов и остатков по отдельным субсчетам к счету 90 «Продажи» нарастающим итогом. Эти журналы-ордера позволяют накапливать информацию о продажах организации за соответствующие отчетные периоды.

Журнал-ордер №11 заполняется на основании аналитических данных ведомостей №15 и №16. Ведомость №16 «Учет отгрузки и реализации продукции и материальных ценностей» используется для аналитического учета реализованной (отгруженной и оплаченной) продукции, в ней совмещен аналитический и синтетический учет отгрузки (отпуска), реализации продукции, материальных ценностей и услуг, и расчетов с покупателями. Основание для заполнения ведомости – это ведомость за прошлый месяц (остаток неоплаченной продукции на начало месяца),

платежные документы и приказы-накладные на отгруженную продукцию отчетного месяца, а также выписки банка из расчетного счета организации. Ведомость №16 ведется при учете реализации на момент отгрузки (по методу начисления).

Аналитические данные со счетов 45 и 90 приводятся в журнале-ордере №11 по фактической себестоимости, в суммах по предъявленным счетам, и в обороте не только за отчетный месяц, но и с начала года, с отражением сумм НДС. Журнал-ордер №11 ведется по кредиту счетов, 41, 43, 44, 45, 62, 90, 91 и аналитическим данным по 90 и 91 счетам.

При журнально-ордерной форме учета синтетический и аналитический учет операций по использованию прибыли организуется в журнале-ордере №15 в разрезе каждого вида платежа, отчислений и обязательств на основании выписок банка из расчетного счета, справок-расчетов бухгалтерии.

По данным синтетического и аналитического учета операций, отражаемых на счете 99 (журнал-ордер №15) составляется годовая и квартальная отчетность о финансовых результатах.

В ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 раскрыты обязательные требования к расшифровке информации в бухгалтерской отчетности о полученных доходах и расходах за определенный отчетный период.

Положением вводится новое требование к раскрытию информации о выручке, полученной в результате выполнения договоров, предусматривающих оплату неденежными средствами (бартерные сделки). Такие данные должны содержать следующую информацию:

- общее количество организаций, с которыми заключаются подобные договоры, с указанием организаций, на которые приходится основная часть такой выручки;
- о доле выручки, полученной по указанным договорам;
- способ определения стоимости продукции (товаров), переданной организацией.

В отчете о финансовых результатах расходы организации отражаются с подразделением на себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, коммерческие расходы, управленческие расходы, прочие расходы.

Финансовый результат от прочих видов деятельности равен разнице доходов и расходов организации, которые связаны с осуществлением прочих видов деятельности. Доходы и расходы, связанные с прочими видами деятельности организации, признаются в учете в соответствии с правилами, установленными ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99.

Документально финансовый результат от прочих видов деятельности отражается в бухгалтерской справке – расчет финансовых результатов. Расчет в организации ведут на основании данных о суммах прочих доходов и расходов организации.

Согласно учетной политике ОАО «МИЛКОМ», в состав прочих доходов включаются:

- проценты за использование банком денежных средств;
- проценты по предоставленным другим организациям и физическим лицам займам;
- проценты по коммерческому кредиту;
- проценты, дисконт по ценным бумагам;
- поступления, связанные с участием в уставном капитале других организаций;
- поступления от продажи основных средств и иных активов;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- безвозмездное получение активов;
- суммы кредиторской и дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- запасные части и материальные ценности, полученные при ликвидации основных

средств (за исключением запасных частей и материалов полученных при выбытии основных средств в результате чрезвычайных обстоятельств);

- поступления

В

возмещение причиненных организации убытков (за исключением поступлений в возмещение убытков, полученных в результате наступления чрезвычайных обстоятельств);

- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- прочие

поступления, признаваемые доходами, но не отнесенные в состав доходов от обычных видов деятельности.

В состав прочих расходов включаются:

- расходы, связанные с предоставлением займов другим предприятиям и учреждениям;

- расходы по обслуживанию финансовых вложений (оплата услуг депозитария, предоставление выписки со счета депо и др.);

- расходы, связанные с получением кредитов и займов (в т.ч. начисленные проценты), выпуском и размещением заемных обязательств, за исключением части, относящейся к инвестиционным вложениям общества;

- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых банками и иными кредитными организациями (в т.ч. плата, снимаемая банком в безакцептном порядке по мемориальному ордеру, за обслуживание расчетных и текущих счетов);

- налоги и сборы, относимые на финансовые результаты;

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров (в т.ч. к указанным санкциям относятся суммы, удерживаемые при сдаче авиа- и железнодорожных билетов);

- курсовые разницы;

- суммы дебиторской задолженности, списываемые в соответствии с утвержденным Обществом порядком;

- суточные сверх норм по командировкам, связанным с приобретением материально-

производственных запасов, товаров и оборудования, а также с осуществлением обществом капитальных вложений;

- возмещение причиненных Обществом убытков иным юридическим и физическим лицам;
- убытки прошлых лет, выявленные и признанные в отчетном году;
- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
- судебные расходы и арбитражные сборы;
- расходы по проведению ежегодного собрания акционеров;
- перечисление средств (взносов, выплат и т.д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, корпоративных мероприятий, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;
- прочие осуществленные предприятием текущие расходы, не отнесенные в состав расходов по обычным видам деятельности.

Если в отчетном году выявляется прибыль прошлых лет, то она признается и учитывается в составе прочих доходов на дату, когда она была выявлена. А выявленные в отчетном году убытки прошлых лет признаются на дату их фактического выявления.

Суммы задолженности (дебиторской, кредиторской и депонентской) с истекшими сроками исковой давности, выявляются один раз в год – при проведении годовой инвентаризации имущества и обязательств. Для списания просроченной дебиторской, кредиторской и депонентской задолженности оформляется приказ. Эти расходы признаются в составе прочих расходов на дату издания приказа руководителя ОАО «МИЛКОМ» о списании просроченной задолженности. К незавершенному производству относится вся продукция, которая не прошла всех фаз и переделов, которые предусмотрены технологическим процессом.

Расчет суммы курсовых разниц делается в соответствии с порядком, установленным Положением по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006) [11]. Курсовые разницы отражаются в учете по мере совершения операций, которые связаны с иностранной валютой, по окончании каждого месяца.

Бухгалтерский учет прочих доходов и расходов ведется на счете 91 «Прочие доходы и расходы» по субсчетам. Данный счет служит только для выявления суммы финансового результата от прочих доходов и расходов.

К данному счету рабочим планом счетов ОАО «МИЛКОМ» открыты следующие субсчета:

- 91.01 «Прочие доходы»;
- 91.02.1 «Прочие расходы по деятельности, не облагаемой ЕНВД»;
- 91.02.2 «Прочие расходы по деятельности, облагаемой ЕНВД»;
- 91.02.3 «Прочие расходы, подлежащие распределению»;
- 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Аналитический учет прочих доходов и расходов, относящихся к одной финансовой операции нужен для того, чтобы обеспечить возможность выявления финансового результата по каждой операции.

На субсчете 91.01 «Прочие доходы» в течение отчетного года записи делают только по кредиту, а на субсчете 91.02 «Прочие расходы» - дебету. Каждый месяц сравнивают обороты по дебету и кредиту, и таким образом определяется сальдо прочих доходов и расходов, которое заключительными оборотами списывается с субсчета 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки».

В таблице 3.2 даны корреспонденции по счету 91 «Прочие доходы и расходы» за июль 2015 года, имеющие отношение к формированию финансового результата от прочих видов деятельности.

В конце месяца подсчитывают обороты по каждому субсчету, и из общего оборота по дебету отнимается оборот по кредиту. Сальдо конечно списывается на субсчет 91.09 в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки» записью: Дебет счета 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов» Кредит счета 99 «Прибыли и убытки».

Таблица 3.2 – Корреспонденция счетов по учету операций, связанных с формированием финансового результата от прочих видов деятельности за июль 2015 года

Содержание операции	Сумма, руб.	Дебет счета	Кредит счета
1	2	3	4
Остаточная стоимость объекта основных средств, выбывшего в результате продажи	298670,57	91.02	01
Себестоимость материалов, выбывших в результате продажи	890476,29	91.02	10
Оплата банку за расчетно-кассовое обслуживание	465894,50	91.02	51
Проценты, причитающиеся к уплате по краткосрочным кредитам	241280,59	91.02	66
Проценты, причитающиеся к уплате по долгосрочным кредитам	108066,43	91.02	67
Начислены налоги и сборы, относимые в соответствии с налоговым законодательством на финансовые результаты	390899,38	91.02	68
Суммы пеней, штрафов и неустоек, начисленных за нарушение хозяйственных договоров	611932,11	91.02	76
Сумма недостачи материальных ценностей сверх норм естественной убыли включена в состав прочих расходов	13054,62	91.02	94
Начислена выручка от реализации основных средств, материалов	1612843,44	62	91.01
Начислен НДС от продажи материальных ценностей	246026,97	91.01	68.02
Оприходованы материалы, выявленные при инвентаризации и ранее не учтенные на счетах бухгалтерского учета	24397,50	10	91.01
Сумма непогашенной кредиторской задолженности включена в состав прочих доходов в связи с истечением срока исковой давности или	601227,90	60	91.01

нереальностью взыскания			
Проценты, начисленные по займам, предоставленным сотрудникам организации, учтены в составе прочих доходов	160386,00	73	91.01

Продолжение таблицы 3.2

1	2	3	4
Суммы признанных (присужденных) пеней, штрафов и неустоек, начисленных за нарушения хозяйственных договоров	653188,32	76	91.01
Списано сальдо прочих доходов и расходов	788573,19	91.09	99

В течение отчетного года на счете 99 «Прибыли и убытки» накапливается финансовый результат от прочих видов деятельности за каждый месяц, а в конце отчетного года считается годовой финансовый результат.

В конце отчетного периода сальдо по каждому субсчету должно быть нулевым, чтобы счет 91 «Прочие доходы и расходы» закрылся. Закрытие происходит аналогично 90 счету (все субсчета внутренними проводками закрывается на счет 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов»):

- 1) Счет 91.01 - Дебет счета 91.01 Кредит счета 91.09;
- 2) Счет 91.02 - Дебет счета 91.09 Кредит счета 91.02.
- 3) Счет 91.09 - После записи проводок сальдо будет равным 0.

Если есть еще субсчета на 91 счете, то они аналогично закрываются на девятый субсчет. С января нового отчетного года он откроется сначала и начнется накопление прочих доходов и расходов.

Конечный финансовый результат деятельности организации за отчетный период формируют показатели:

- 1) финансовый результат от обычных видов деятельности;
- 2) финансовый результат от прочей деятельности;
- 3) начисленные платежи налога на прибыль и причитающихся налоговых санкций.

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году применяется счет 99 «Прибыли и убытки». Полученная прибыль за каждый месяц накопительно записывается по кредиту, а полученные убытки – по дебету. Конечный

финансовый результат определяется сопоставлением оборотов (дебетового и кредитового). Конечный финансовый результат деятельности организации по состоянию на отчетную дату, уменьшенный на суммы начисленных платежей по налогу на прибыль и суммы налоговых санкций, образует чистую или нераспределенную прибыль (убыток).

Аналитический учет по счету 99 «Прибыли и убытки» ведется для формирования данных, с помощью которых составляется отчет о финансовых результатах.

К счету 99 «Прибыли и убытки» рабочим планом счетов ОАО «МИЛКОМ» предусмотрены субсчета:

- 99.01 «Прибыли и убытки (за исключением налога на прибыль)»,
- 99.01.1 «Прибыли и убытки по деятельности, необлагаемой ЕНВД»,
- 99.01.2 «Прибыли и убытки по деятельности, облагаемой ЕНВД»,
- 99.02 «Налог на прибыль»,
- 99.02.1 «Условный расход по налогу на прибыль»,
- 99.02.2 «Условный доход по налогу на прибыль»,
- 99.02.3 «Постоянное налоговое обязательство»,
- 99.02.4 «Пересчет отложенных активов и обязательств».

Закрытие субсчетов в конце отчетного года, открытых к счету 90 «Продажи» и счету 91 «Прочие доходы и расходы», а также счета 99 «Прибыли и убытки» проводят до составления годовой бухгалтерской отчетности. Бухгалтерские записи по закрытию этих счетов отражаются в учете по состоянию на 31 декабря отчетного года.

На счете 99 «Прибыли и убытки» в течение отчетного года отражаются начисленные платежи налога на прибыль и платежи по перерасчетам по этому налогу из фактической прибыли, а также суммы причитающихся налоговых санкций — в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Сопоставив дебетовый и кредитовый обороты за отчетный период по счету 99 «Прибыли и убытки» рассчитывается конечный финансовый результат отчетного периода прибыль. Эта сумма списывается с Дебета счета 99 «Прибыли и убытки» в Кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Сумма округляется и заносится в «Отчет о финансовых результатах» в строку 2400 «Чистая прибыль (убыток)».

Распределение прибыли по результатам года относится к категории событий после отчетной даты, которые говорят о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность.

Событие после отчетной даты - факт хозяйственной деятельности, который оказал или может оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или на результаты деятельности Общества, который имел место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный год.

Существенной признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчетный период составляет не менее 5%. Событием после отчетной даты признается также объявление годовых дивидендов в установленном порядке по результатам работы за отчетный год.

Для оценки денежном выражении последствий события после отчетной даты составляется соответствующий расчет и обеспечивается подтверждение такого расчета.

Расчет составляется службой, к которой, в соответствии с выполняемыми функциями, относится событие.

События после отчетной даты отражаются в бухгалтерской отчетности путем уточнения данных соответствующих активах, обязательствах, капитале, доходах и расходах Общества, либо путем раскрытия соответствующей информации

В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. Объявление дивидендов раскрывается в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

События, подтверждающие существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность, отражаются в отчетности теми или иными записями.

События, свидетельствующие о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность, проводками не отражаются. Они раскрываются лишь в пояснительной записке.

Для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка организации применяется счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», к которому открыты субсчета:

- 84.01 «Прибыль, подлежащая распределению»,
- 84.02 «Убыток, подлежащий покрытию»,
- 84.03 «Нераспределенная прибыль в обращении»,
- 84.04 «Нераспределенная прибыль использованная».

Аналитический учет по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» обеспечивает формирование информации по направлениям использования прибыли.

Таблица 3.3—Регистрационный журнал хозяйственных операций по формированию конечного финансового результата декабрь 2015 года

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.	Корреспондирующие счета		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
			Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6
1	Заккрытие счета 90.01	14726730,4	90.01	90.09	Бухгалтерская справка

2	Закрытие счета 90.02	9443313	90.09	90.02	Бухгалтерская справка
3	Закрытие счета 90.03	1903771,52	90.09	90.03	Бухгалтерская справка

Продолжение таблицы 3.3

1	2	3	4	5	6
4	Заккрытие счета 90.07	1049327	90.09	90.07	Бухгалтерская справка
5	Заккрытие счета 90.08	531256	90.09	90.08	Бухгалтерская справка
6	Заккрытие счета 91.01	146421	91.01	91.09	Бухгалтерская справка
7	Заккрытие счета 91.02	280332	91.09	91.02	Бухгалтерская справка
8	Начислен условный расход по налогу на прибыль	432760,00	99.4-3	68.03	Бухгалтерская справка
9	Начислен налог на прибыль в части постоянного налогового обязательства	225558,00	99.4-2	68.03	Бухгалтерская справка; Расчет
10	Начислен налог на прибыль в части постоянного налогового обязательства	23624,00	68.03	99.4	Бухгалтерская справка; Расчет
11	Сумма чистой прибыли отчетного года списывается заключительными оборотами декабря.	884445,12	99.1	84.1	Бухгалтерская справка

3.2 Рационализация учета финансовых результатов деятельности организации

Бухгалтерский учет современной России движется по пути постепенного сближения с международными стандартами бухгалтерского учета. В этих условиях первостепенную важность приобретает как можно более полное, точное и своевременное отражение в бухгалтерском учете всех хозяйственных операций. Органы законодательной власти издадут единые для всей страны законы и положения по бухгалтерскому учету, согласно которым должен вестись учет на каждом предприятии, и чем правильнее будут действовать бухгалтера, тем более высоких результатов смогут добиться в своей деятельности эти предприятия.

Что касается ведения бухгалтерского учета в ОАО «МИЛКОМ», то можно сказать, что работа бухгалтеров общества не дает поводов для сомнения в их профессиональной компетентности. Учет ведется грамотно и

соответствует требованиям законодательства Российской Федерации. Первичные документы и бланки годовой отчетности подшиваются и хранятся в бухгалтерии. Документация хранится в абсолютном порядке, и работники с легкостью находят все нужные документы, даже если они относятся к прошлым отчетным периодам. Бухгалтерия хорошо оснащена вычислительной техникой, для учета используются специальные компьютерные программы.

Основными направлениями совершенствования бухгалтерского учета ОАО «МИЛКОМ» будут являться:

1. Формирование экономически выгодной учетной и налоговой политики общества на основе действующих правил ведения бухгалтерского и налогового учета. Прежде всего предлагается:

- арендные платежи учитывать в составе прочих доходов. Так как организация определяет основные виды деятельности самостоятельно, исходя из величины выручки и прибыли, приходящийся на тот или иной вид, было бы целесообразно отнести данный вид деятельности к прочим видам деятельности, то есть не являющимся основными, тем более, что большая часть переданных в аренду объектов не связаны с производством продукции переработки молока и зачастую сотрудники бухгалтерской службы относят операции по данному виду деятельности на прочие доходы и расходы (счет 91 «Прочие доходы и расходы»).

- изменить рабочий план счетов и убрать субсчета, предназначенные для учета деятельности, облагаемой ЕНВД, так как на сегодняшний момент такой деятельности в ОАО «МИЛКОМ» не ведется. Кроме того, как уже отмечалось организация также не является плательщиком акцизов. Большое количество субсчетов значительно усложняет работу бухгалтера в результате чего возникают ошибки (описки, математические ошибки) при разноске первичных документов, что впоследствии ведет к искажению отчетности за какой-либо период.

- в учетной политике следует раскрыть информацию об отражении и учете «отложенных налоговых активов», «отложенных налоговых обязательств» и «постоянных налоговых активов», непосредственно влияющих на формирование финансового результата.

2. Повышение надежности автоматизированных информационных систем.

Происходит сбой компьютерных программ, что останавливает работу бухгалтерии и, соответственно, обработку информации, документов. С целью ликвидации данных недочетов и оптимизации работы бухгалтерской службы внимание следует уделять обеспечению организации современными моделями компьютерной техники, программного обеспечения, предотвращать их сбой (из-за большого потока информации программы 1С: Бухгалтерия 8.2, «SAPERION» (электронный архив) перестают работать, что замедляет, а иногда и приостанавливает обработку поступающих документов, в том числе и по учету затрат на производство). Путем оперативного выявления и устранения проблем системы внутренней компьютерной сети будет обеспечиваться защита информации от несанкционированного доступа, также будут снижаться простои работы бухгалтерии и своевременно отражаться информация по счетам бухгалтерского учета. Для устранения таких недочетов рекомендуется проводить повышение профессионального уровня сотрудников информационно-технологического отдела, приобретать современную компьютерную технику, проводить обновление программного обеспечения и линии внутренней компьютерной сети.

3. Внедрение нового программного обеспечения.

В связи с нестабильным финансовым положением ОАО «МИЛКОМ» после реорганизации в 2013 году, руководству компании следует уделять тщательное внимание экономическим показателям деятельности организации, для чего наиболее удобно использовать программу «Финансовый анализ + Оценка бизнеса, разработанная компанией

«Константа». Эта программа позволяет создавать на основе данных бухгалтерской отчетности текстовый отчет о финансовом состоянии организации и позволяет создать дополнительный отчет об оценке стоимости анализируемого предприятия. Кроме того, она предоставляет возможность спрогнозировать финансовую (бухгалтерскую) отчетность организации на любой период на основе данных о планируемых объемах производства и затрат, провести анализ кредиторской и дебиторской задолженности, выявить реальную стоимость долгов дебиторов. Также данная программа рассчитывает точку безубыточности, эффект финансового рычага и проводит анализ кредитоспособности организации. Программа полностью адаптирована к новым формам отчетности образца 2012 года, улучшено формирование отчета, учтена возможность сокращения в отчете теоретической части, обновлена трансформация данных из 1С. Стоимость программы «Финансовый анализ + Оценка бизнеса» составляет от 5490 руб. (однопользовательская версия) до 16470 руб. (многопользовательская версия). Исходя из количества пользователей, организация может выбрать один из двух вариантов лицензии программы.

Важное значение для повышения эффективности деятельности организации играет выявление резервов увеличения объемов производства и реализации, снижение себестоимости продукции (работ, услуг), рост прибыли, поэтому необходимо совершенствовать и повышать эффективность учета финансовых результатов деятельности организации, а конкретно:

- 1) вовремя отражать в бухгалтерском учете хозяйственные операции по поступлению, выбытию и товарным потерям;
- 2) с помощью актов сверок расчетов следует своевременно производить истребование недостающих документов при расчетах с поставщиками и подрядчиками;
- 3) для погашения чрезмерной кредиторской задолженности, необходимо проводить своевременные расчеты с поставщиками по приобретенным товарно-материальным ценностям;

- 4) проводить инвентаризации расчетов, чтобы контролировать состояние расчетов по отсроченной и просроченной задолженности;
- 5) следить за соотношением дебиторской и кредиторской задолженности.

Все вышеперечисленные направления мероприятий позволят повысить эффективность деятельности ОАО «МИЛКОМ».

3.3 Совершенствование контроля финансовых результатов деятельности организации

Налаженный механизм управления организацией необходим для ее успешной работы, роста уровня рентабельности и сохранения ее активов. Его самым важным элементом является ежедневный внутренний контроль. Затраты на обеспечение системы контроля должны быть меньше расходов организации из-за ее отсутствия, т.е. эта система должна быть экономически выгодной. Если система внутрихозяйственного контроля будет работать эффективно – это позволит значительно сократить затраты на проведение внутреннего контроля.

Внутренние правила и процедуры контроля, установленные руководством организации необходимы для достижения поставленной цели работы – обеспечения стабильного и эффективного функционирования организации, соблюдение внутрихозяйственной политики, сохранение и рациональное использование активов, предотвращение ошибок, точность и полнота бухгалтерских записей, своевременная подготовка надежной финансовой информации.

В таблице 3.4 представлен документ, содержащий информацию о состоянии системы внутреннего контроля.

Таблица 3.4 - Тест для оценки системы внутреннего контроля организации

№	Вопрос	Ответ	
		да	нет
1	2	3	4
1	Существует ли организационный план и список сотрудников отделов?	+	
2	Имеется ли описание и четкое разделение функций каждого сотрудника в форме инструкции и указаний?	+	
3	Существует ли перечень лиц, имеющих право подписи документов?	+	
4	Существует ли на предприятии отдел внутренней ревизии?	+	
5	Разработан ли план проведения специальных внутренних проверок?	+	
6	Используются ли в бухгалтерском учете компьютерные программы?	+	
7	Проводится ли контроль правильности оформления документов (накладных, счетов-фактур)?	+	
8	Сравниваются ли данные аналитического и синтетического учета?	+	
9	Есть ли гарантия того, что все проводки делаются только на основании первичных документов?	+	
10	Проводятся ли организацией акты-сверки с другими организациями и сверки с подотчетными лицами?	+	
11	Происходит ли исправление ошибочных проводок?	+	
12	Информированы ли сотрудники о порядке передачи и приемки дел во время их замены (отпуск, болезнь и т.д.)?	+	
13	Проводится ли проверка правильности отнесения расходов на затраты?	+	
14	Возможно ли отгрузка продукции при наличии значительного риска неплатежа?		+
15	Возможно ли неправильное начисление задолженностей (задолженности образуются, но не регистрируются)?		+
16	Все ли прочие доходы, производимые организацией (за исключением поименованных в ст.251 НК РФ), включены при расчете налогооблагаемой базы по налогу на прибыль?	+	
17	Соблюдаются ли организацией принципы определения цены товаров, работ, услуг для целей налогообложения в соответствии со ст.40 НК РФ?	+	
18	Возможна ли неправильная запись уплаты налогов?		+
19	Разделяется ли ведение бухгалтерского и налогового учетов?	+	

Продолжение таблицы 3.4

1	2	3	4
20	В полном ли объеме за отчетный период отражаются все хозяйственные операции по формированию себестоимости, доходов и расходов, учету финансовых результатов?	+	

После оценки системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля финансовых результатов ОАО «МИЛКОМ» можно сказать, что система считается относительно эффективной. Из выше представленного теста-вопросника можно сделать вывод о том, что система внутреннего контроля в организации находится на высоком уровне.

В ОАО «МИЛКОМ» имеется контрольно-ревизионный отдел, который занимается оценкой системы внутреннего контроля, проверкой соответствия проводимых операций и отражения их в учете в соответствии с законодательством РФ.

Этот отдел проводит проверки по определенным направлениям (правильность отнесения расходов на затраты, правильность оформления документов, своевременность и правильность оформления операций работниками бухгалтерии). Это так же касается проверки правильности формирования и отражения в учете и отчетности конечного финансового результата.

Правильная организация планирования работы ревизора обеспечивает своевременную проверку деятельности организации. Планирование – начальный этап любой работы, который состоит в разработке общего плана проверки с указанием ожидаемого объема работы, графиков и сроков проведения аудита, а также в разработке аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность аудиторских процедур, необходимых для формирования объективного и обоснованного мнения о проверяемом объекте.

Ежегодно, до наступления отчетного года, ревизор должен составлять общий план проверок, ревизий, инвентаризаций и прочих мероприятий, который будет служить руководством в осуществлении программы контроля.

В процессе контроля предлагаем ряд последовательных этапов, включающий в себя подготовку к проверке, составление ее программы, организацию работы на объекте, обследование хозяйства и документальную проверку операций и учетных данных.

Последовательность контроля должна быть следующая:

1. Подготовка к предстоящей проверке.
2. Составление программы на проведение проверки.
3. Организация работы на месте.
4. Проведение внезапных инвентаризаций.
5. Обследование проверяемого объекта.
6. Документальная проверка хозяйственных операций.
7. Систематизация материалов проверки.
8. Составление отчетных документов по проверке, их согласование и подписание должностными лицами, осуществляющими руководство объектом.
9. Доклад результатов проверки должностным лицам, назначившим проверку.
10. Устранение недостатков и подготовка документа по результатам проверки.
11. Контроль за устранением недостатков выявленных проверками.

При планировании (подготовке) проверки необходимо поставить цели ее проведения. При этом конкретные цели внутрихозяйственного контроля должны быть поставлены для каждого из существенных типов хозяйственных операций.

После постановки целей необходимо определить основные процедуры, которые могли бы подтвердить выполнение поставленных задач. Данные процедуры определяют направление деятельности ревизора при разработке

детальной программы проверки. Примеры таких процедур представлены в таблице 3.5

Таблица 3.5 - Внутрихозяйственные процедуры подтверждения при внутреннем контроле

Цель внутрихозяйственного контроля	Пример процедуры подтверждения
Учетная реализация действительно имела место (реальность)	Учет последовательности выписки счетов-фактур и проверка подтверждающей это документации
Наличие разрешений на операции по реализации (санкционирование)	Исследования относительно клиентов для определения того, была ли выдана санкция на предоставление кредита в соответствии с порядком, принятым в организации
Проверка полноты отражения операций по реализации (полнота)	Учет последовательности выписки накладных и прослеживание их отражения в журнале реализации
Проверка правильности отражения сумм по реализации (оценка)	Соотнесение данных счета-фактуры с записями по транспортным документам
Проверка правильности распознавания операций (классификация)	Сравнение документов, подтверждающих отраженную реализацию, с планом счетов
Проверка своевременности отражения реализации (своевременность)	Проверка транспортных документов, находящихся в распоряжении служащего, занимающегося реализацией продукции
Проверка отражения реализации в аналитических ведомостях (суммирование и обобщение)	Сверить учетные записи о хозяйственных операциях по журналу реализации с аналитическими ведомостями

Далее определяется перечень документов, подлежащих проверке, среди которых выделяют первичные документы, регистры учета, отчетность.

Предварительным этапом проверки является тестирование системы внутреннего контроля реализации продукции, по результатам которого определяется необходимый объем работ и составляется программа контроля. Примерное тестирование системы внутреннего контроля приведено в таблице 3.4.

Программа контроля представляет собой детальный перечень процедур, необходимых для практической реализации плана проверки организации.

Программа служит подробной инструкцией для участников и средством контроля качества их работы.

Ревизор должен документально оформить программу контроля.

Первоначально следует ознакомиться с учетной политикой организации в части: метода учета затрат на производство и калькулирования фактической себестоимости продукции; метода распределения по видам выпускаемой продукции общепроизводственных расходов; метода распределения по видам выпускаемой продукции коммерческих расходов; способа ведения бухгалтерского учета готовой продукции; списания счета 26 «Общехозяйственные расходы»; признания выручки от продажи продукции для целей налогообложения. Отражение в учетной политике данных требований продиктовано п.12 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 г. N 106н.

При проверке учёта финансовых результатов ревизор должен, ознакомиться с договорами на реализацию готовой продукции, проверить наличие и отражение в бухгалтерском учете результатов инвентаризации готовой продукции и расчетов с покупателями. А также до начала документальной проверки осуществляет совместно с работниками выборочные инвентаризации готовой продукции. В случае установления недостатков или излишков по отдельным наименованиям продукции проводится полная инвентаризация готовой продукции.

В период документальной проверки ревизор контролирует правильность определения и достоверность финансовых результатов, в том числе:

- правильность ведения аналитического и синтетического учета финансовых результатов;
- порядок оформления первичных документов и соблюдение формы первичных документов;

- определение правомерности, полноты и своевременности отражения в бухгалтерском учете прочих доходов и расходов;
- проверка оценки в бухгалтерском учете прочих доходов и расходов;
- проверка правильности используемой классификации для целей бухгалтерского и налогового учета;
- проверка правильности полноты раскрытия информации о прочих доходах и расходах;
- проверка методологии ведения налогового учета доходов и расходов, а также формирования прибыли для целей налогообложения;
- оценка правильности классификации доходов и расходов для целей налогообложения;
- проверка формирования данных об отложенных налоговых активах и отложенных налоговых обязательствах;
- проверка правильности расчетов по налогу на прибыль;
- проверка текущего использования прибыли, её распределения;
- проверка прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, фондов и резервов;
- программа правильности формирования нераспределенной прибыли, организация аналитического учета и обоснованности первичными документами;
- проверка правомерности использования чистой прибыли и отражения в бухгалтерском учете;
- проверка начисления, удержания и уплаты налогов по налогам и вычетам;
- проверка отчетности о финансовых результатах;
- проверка правильности формирования показателей формы № 3 в части нераспределенной прибыли;
- проверка полноты раскрытия информации о доходах, расходах, прибыли;

- анализ динамики финансового результата от продажи готовой продукции и прочих доходов и расходов и факторов влияющих на них.

Программу проверки целесообразно оформлять в форме таблицы с указанием этапов проверки, объектов и основных процедур.

Объектами контроля цикла финансовых результатов являются предметы контроля, которые включают бухгалтерские документы, отчетность экономического субъекта и прочую внеучетную информацию, требующую исследования.

Также в процессе проверки для сбора доказательств используются различные процедуры: инвентаризация, проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, контроль от первичных документов до регистров учета, подтверждение, пересчет, проверка документов: а) по формальным признакам; б) арифметическая проверка; в) сопоставление документов, подготовка товарного баланса (по видам продукции), аналитические процедуры.

Контроль документооборота осуществляется по формальным признакам (соответствие типовой унифицированной форме, наличие всех реквизитов, подписей, печати, даты, номера документа) и по существу отраженных операций (законность, целесообразность, достоверность, арифметический контроль сумм и итогов).

Проверенные ревизором первичные учетные документы, отражающие движение готовой продукции, заносятся в его рабочий документ:

- по первичным учетным документам, имеющим нарушения, заполняются все графы таблицы;
- по остальным документам при необходимости делаются записи в соответствующие графы.

Ниже приводится содержание граф рабочего документа в таблице 3.6

Таблица 3.6 - Проверка оформления первичных учетных документов, отражающих учет финансовых результатов

Наименование учетного документа	Номер и дата док-та	Содержание хозяйственной операции	Сумма по документу	Сумма по расчету ревизора	Суммовое расхождение	Характер нарушений
---------------------------------------	---------------------------	---	--------------------------	------------------------------------	-------------------------	-----------------------

В нем содержится информация о соответствии каждой хозяйственной операции общепринятым правилам ведения учета и о выявленных нарушениях.

В процессе такой проверки необходимо установить также достоверность сумм аналитического и синтетического учета по счетам, на основании первичных учетных документов. С этой целью суммы, отраженные в первичном учетном документе, сопоставляются с данными регистров аналитического и синтетического учета по анализируемому счету.

Таким образом, применение разработанной программы проверки контроля финансовых результатов позволит повысить качество самой проверки и оказать помощь сотрудникам организации, повысить эффективность выполнения своих функций. При этом проверка должна быть утверждена приказом директора организации фирмы. Реализация рекомендаций не требует существенных материальных затрат, но обеспечит значительный экономический эффект за счет устранения нарушений в области учета и контроля финансовых результатов.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Оценка финансовых результатов является одной из наиболее важных экономических задач, поскольку недостаточная финансовая устойчивость может привести к отсутствию у организации средств для развития производства, их неплатежеспособности и, в конечном счете, к банкротству.

Значимость учета финансовых результатов определяется тем, что по его данным формируется информация о прибыли организации. А прибыль, в свою очередь, является одним из основных показателей, характеризующих финансово-хозяйственную деятельность организации.

Основным составляющим бухгалтерского учета в настоящее время является точный и своевременный учет финансовых результатов. Поэтому организации должны искать пути оптимизации учета и контроля финансовых результатов.

Целью выпускной квалификационной работы явилось изучение состояния разработанности теоретических аспектов учета и контроля финансовых результатов, определение путей их совершенствования.

Объектом исследования было выбрано ОАО «МИЛКОМ» г. Ижевска Удмуртской Республики. Данная организация существует с 2008 г. на базе ОАО «Ижмолоко». В 2013 г. произошло объединение с другими производителями молочной продукции в субхолдинг переработки молока ОАО «МИЛКОМ», который является частью холдинга ООО «КОМОС ГРУПП». Компания специализируется на выпуске цельномолочной и кисломолочной продукции, в том числе выпускает функциональные продукты питания, молочные десерты и твердые сыры.

Анализ состава динамики финансовых результатов деятельности свидетельствует об увеличении всех финансовых результатов с 2013 года. Это связано с присоединением к ОАО «МИЛКОМ» четырех удмуртских компаний. Значительно увеличилась выручка от продажи продукции, это

связано с расширением деятельности ОАО «МИЛКОМ» и освоением новых рынков сбыта продукции. За анализируемый период темпы прироста показателей положительные. Рост чистой прибыли в 2014 году по сравнению с 2013 годом составил 326,63%, в 2015 году по сравнению с 2014 годом – 117,82%, что является хорошей тенденцией.

Факторный анализ прибыли до налогообложения показал, что за счет увеличения выручки от продажи товаров происходит увеличение прибыли до налогообложения до 1868144 тыс. руб., а за счет увеличения себестоимости продажи прибыль до налогообложения значительно снижается на 1064193 тыс. руб.,

Показатель рентабельности продаж увеличивается до 11,67 копеек прибыли на 1 рубль выручки от продажи продукции. Снижение рентабельности активов в 2015г. на 0,58% свидетельствует об отрицательной динамике интенсивности использования ресурсов и о снижающемся спросе на продаваемую продукцию ОАО «МИЛКОМ». Увеличение рентабельности собственного капитала до 121,48 % говорит о повышении инвестиционной привлекательности ОАО «МИЛКОМ». Положительная динамика рентабельности основной деятельности показывает высокий процент окупаемости издержек ОАО «МИЛКОМ» до 15,42 %.

На основании проведенного факторного анализа рентабельности продаж, следует отметить, что:

- за счет увеличения себестоимости продукции рентабельность продаж снижается на 8,53 процентных пункта;
- наибольшее положительное влияние на увеличение рентабельности продаж оказало увеличение выручки от продажи товаров, за счет чего рентабельность продаж увеличилась на 12,65 процентных пункта.

Основными источниками резервов повышения уровня рентабельности продукции являются увеличение суммы прибыли от реализации продукции и снижение себестоимости товарной продукции. Сопоставление возможного объема продаж, установленного по результатам маркетинговых

исследований, с производственными возможностями предприятия позволило прогнозировать увеличение объема производства и реализации продукции ОАО «МИЛКОМ» на 4,5% и снижение затрат на производство продукции на 3,7 % в плановом году, что обеспечило увеличение рентабельности основной деятельности на 0,68 %.

Учет финансовых результатов деятельности организации в целом ведется в соответствии с требованиями нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету.

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по каждому виду проданной продукции, товаров, выполненных работ и оказанных услуг. На основе расходов по обычным видам деятельности сформировывается себестоимость проданных товаров, продукции, работ, оказанных услуг, чтобы затем определить финансовый результат от обычных видов деятельности.

Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы», относящиеся к одной финансовой операции нужен для того, чтобы обеспечить возможность выявления финансового результата по каждой операции.

По форме организации внутривозрастной контроль ОАО «МИЛКОМ» представлен контрольно-ревизионным отделом.

Основными направлениями совершенствования бухгалтерского учета ОАО «МИЛКОМ» будут являться:

1. Формирование экономически выгодной учетной и налоговой политики общества на основе действующих правил ведения бухгалтерского и налогового учета. Прежде всего предлагается:

- арендные платежи учитывать в составе прочих доходов. Так как организация определяет основные виды деятельности самостоятельно, исходя из величины выручки и прибыли, приходящийся на тот или иной вид, было бы целесообразно отнести данный вид деятельности к прочим видам деятельности, так как большая часть переданных в аренду объектов не

связанны с производством продукции переработки молока и данная операция осуществляется не систематически.

- изменить рабочий план счетов и исключить субсчета, предназначенные для учета деятельности, облагаемой ЕНВД, так как на сегодняшний момент такой деятельности в ОАО «МИЛКОМ» не ведется.

2. Внедрение нового программного обеспечения.

В связи с нестабильным финансовым положением ОАО «МИЛКОМ» после реорганизации в 2013 году, руководству компании следует уделять тщательное внимание экономическим показателям деятельности организации, для чего наиболее удобно использовать программу «Финансовый анализ + Оценка бизнеса, разработанная компанией «Константа». Эта программа позволяет создавать на основе данных бухгалтерской отчетности текстовый отчет о финансовом состоянии организации и позволяет создать дополнительный отчет об оценке стоимости анализируемого предприятия. Кроме того, она предоставляет возможность спрогнозировать финансовую (бухгалтерскую) отчетность организации на любой период на основе данных о планируемых объемах производства и затрат, провести анализ кредиторской и дебиторской задолженности, выявить реальную стоимость долгов дебиторов.

В целях совершенствования контроля финансовых результатов деятельности организации предлагается использовать предложенные процедуры подтверждения.

Для практической реализации плана проверки финансовых результатов деятельности организации контроль следует осуществлять в соответствии с разработанной программой проверки, что позволит повысить качество самой проверки.

Таким образом, применение рекомендаций по совершенствованию учета и контроля финансовых результатов к внедрению в деятельность ОАО «МИЛКОМ» на практике, позволит повысить качество учета и контроля финансовых результатов деятельности организации.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть 1) от 30.11.1994 № 51-ФЗ.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть 2) от 26.01.1996 № 14-ФЗ.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 1) от 31.07.1998 № 146-ФЗ.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 2) от 05.08.2000 № 117-ФЗ.
5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция к его применению, утверждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/08, утверждено приказом Министерства финансов РФ от 06.10.2008 г. № 106н.
7. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Министерства РФ от 29.07.98 г. № 34н.
8. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утверждено Приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. №32н.
9. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. №33н.
10. Приказ Минфина России от 02.07.2010 г. №66н «О формах бухгалтерской отчетности организации».
11. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ.
12. Авадзе В. С. История экономических учений. Учебник для вузов. / под ред. проф. В. С. Авадзе, проф. А. С. Квасова.-М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 391 с.

13. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК : учебное пособие / Р.А. Алборов. – Ижевск : ФГБОУ ВО Ижевская ГСХА, 2016. – 277 с.
14. Атаулов Р.Р. Взаимосвязь качества продукции и финансового результата деятельности // Азимут научных исследований: экономика и управление. — 2013. — № 4. — С. 9–11.
15. Барабанов А. Международные стандарты финансовой отчетности –обзор [Электронный ресурс] // Интернет-проект «Корпоративный менеджмент». – 1998-2017 URL: <http://www.cfin.ru/ias/overview.shtml>
16. Бауэр О.О. Трактат Луки Пачоли // Журнал счетоводов.- 1913.- С. 2.
17. Бланк И.А. Управление прибылью. 3-е изд./ Бланк И. А. — М.: Ника-Центр, 2007.–768с.
18. Булатова З.Г., Булатов П.А. Бухгалтерский учет товаров, расчетов и финансовых результатов в торговых организациях. - М.: Экзамен, 2007. – 98с.
19. Булгакова С.В. Бухгалтерский управленческий учёт: Методические указания и практические задания. - Воронеж: Изд-во ВГУ, 2006. – 32 с.
20. Великая Е.Г., Чурко В.В. Стратегический потенциал и рентабельность организации // Вектор науки Тольяттинского Государственного Университета. — 2014. — № 2(17). — С. 7–9.
21. Грищенко О.В. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учебное пособие. Таганрог: Изд-во ТРТУ, 2000. — 112с.
22. Гусарова Л. В. Организация внутреннего аудита в некоммерческих организациях// Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2012. № 1. С. 32–37.

23. Гуцаленко Л.В. Состояние и перспективы развития внутреннего контроля на предприятии АПК / Л. В. Гуцаленко, Н. Г. Здырко // Учет и финансы АПК. – 2009. - № 11. – С. 83-86.
24. Дерий В.А. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве / В. А. Дерий – Тернополь: Джура, 2010. – 64 с.
25. Дружиловская Т.Ю., Ромашова С.М. Проблемы учета доходов в системах Российских и Международных стандартов // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2016. - N 2.
26. Ефимова О.В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений: учебник / О. В. Ефимова. — М.: Омега-Л, 2014. — 348 с.
27. Ильин А.И. Экономика предприятия / А.И. Ильин. – 2-е изд., испр. – Минск: Новое знание, 2008. – 236 с.
28. История экономических учений/Под ред. В. Автономова, О.Ананьина, Н. Макашевой:Учеб. пособие. — М: ИНФРА-М, 2002. —177с.
29. Ковалев В. В., Ковалев В. В. Корпоративные финансы и учет: понятия, алгоритмы, показатели / В. В. Ковалев, В. В. Ковалев. — М.: Проспект, 2014. — 880 с.
30. Ковалев В.В. Финансовый менеджмент: теория и практика. 2-ое изд. перераб. и доп. / Ковалев В. В.— М.: ТК Велби, Издательство Проспект, 2007,— 475с.
31. Ковалев В. В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы -М.:Финансы и статистика,2004.— 75с.
32. Когденко, В.Г. Особенности анализа новой бухгалтерской отчетности (баланс и отчет о прибылях и убытках)/ В. Г. Когденко, М. С. Крашенинникова // Финансовый анализ. — 2012.— № 16. –С. 18–28.
33. Колачева Н.В., Быкова Н.Н. Финансовый результат предприятия как объект оценки и анализа / Н. В. Колачева, Н. Н. Быкова // Вестник НГИЭИ. — 2015. — № 1(44). — С. 29–35.

34. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет / Н.П. Кондраков. Учеб. пособие. – 5-е изд., перераб. И доп. – М.: ИНФРА – М, 2011. – 717 с.
35. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет / Н.П. Кондраков. Учебник – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА – М, 2012. – 720 с.
36. Лунев В.Л. Тактика и стратегия управления фирмой — М.: «Академия», 2007. с. – 44 с.
37. Макконел К.Р., Брю С.Л. Экономика: принципы проблемы и политика /пер.с англ. 11-го изд.К.,- Хагар-Демос, 1993. с.– 431 с.
38. Маркс К. Теории прибавочной стоимости. (IV том «Капитала»). Ч. 3. — (Соч. — 2-е изд. / К. Маркс, Ф. Энгельс; Т. 26, Ч. 3)— М., 1964. — 674 с.
39. Надеждина С.Д., Лукьяненко В.М., Совершенствование бухгалтерского учета финансовых результатов в организациях АПК// Вестник НГАУ. - 2011. - № 2(18). - С. 145-150.
40. Никонова И.Ю. Особенности формирования финансовых результатов в МСФО и отечественной практике [Электронный ресурс]: И.Ю. Никонова // Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд.-2012. -№13-2. URL: <http://elibrary.ru/item.asp?id=23253085>
41. Оптовая и розничная торговля: организация бухгалтерского и налогового учета: практическое руководство / под общей ред. Ю.Л.Фадеева. (Справочник руководителя и главного бухгалтера)— 2-е изд., перераб. и доп. – М.: - Эксмо, 2013. – 512с.
42. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебник. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 473 с.
43. Параскан К. Н. Рентабельность предприятия и ее значение в современной экономической практике / К. Н. Параскан // Тотальные аспекты инновационных технологий. — 2014. — С. 88–91.
44. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях /Пачоли Л.; Под ред. Я. В. Соколова.М.:Финансы и статистика, 2001. – 368 с.
45. Пономарева А.Р. Финансовые результаты организации: учета,

анализ и аудит / А.Р. Пономарева // Actualscience. – 2016. - №2. – С. 25- 27

46. Поташник Р.И. Вопросы формирования системы внутрихозяйственного контроля / Доклады ТСХА, выпуск № 278 — М.: Изд-во МСХА, 2006. – 253 с.

47. Пучкова С.И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие. – М.: «ФБК-Пресс», 2011. – 154с.

48. Развитие методики аудита использования прибыли в коммерческих организациях / Богатая, И. Н., Королева Н.Ю.// Академический вестник № 2: сборник научных трудов. Тюмень: Тюменский государственный институт мировой экономики, управления и права (ТГИМУП), 2007. – С. 101- 111.

49. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь.- 5-е издание, перераб. и доп. — М.: ИНФА-М, 2006.– 495с.

50. Рябова, М.А. Аудит : учебное пособие / М. А. Рябова, Н. А. Богданова. – Ульяновск : УлГТУ, 2009. – 199 с.

51. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Г. В. Савицкая. - 4-е изд., перераб. и доп. — Минск: «Новое знание», 2011. — 688 с.

52. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник / Савицкая Г.В. — М.: Инфра — М, 2013. — 384с.

53. Савицкая, Г.В. Сущность и методика расчета валовой и маржинальной прибыли / Г.В. Савицкая // Экономический анализ: теория и практика. — 2012.– № 18. – с. 19–24.

54. Савчук, В.П. Управление финансами предприятия / В.П. Савчук . – 2-е изд., стер . – М.: БИНОМ: Лаборатория знаний, 2010 . – 480 с.

55. Санин К.В., Санин М.К. Бухгалтерский учёт: Учебное пособие. - СПб.: СПбГУ ИТМО, 2005. – 141 с.

56. Скрипкин Н.А. Тенденции развития международных стандартов финансовой отчетности и их восприятие профессиональными и

законодательными юрисдикциями [Электронный ресурс]: Н.А. Скрипкин // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. –2015. No 1-1. URL: <http://publikacia.net/archive/2015/1/1>

57. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. // URL::<http://books.efaculty.kiev.ua>

58. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет и скептицизм. // Интернет-ресурс для бухгалтеров ВУН.RU. URL::<http://www.buh.ru/document-1488>

59. Соколов Я. В. Оптимизм в бухгалтерии. Три этапа. // Интернет-ресурс для бухгалтеров ВУН.RU. URL:: <http://buh.ru/document.jsp?ID=1650>

60. Тихомиров М.Ю. Комментарии к Федеральному закону «О бухгалтерском учете». Издательство Тихомирова М.Ю., 2014.— 176 с.

61. Толкачева Н.А. Финансовый менеджмент: курс лекций / Н. А. Толкачева. — М.: Директ-Медиа, 2014. — 144 с.

62. Шеремет А.Д., Негашев Е.В. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций / А.Д. Шеремет, Е.В. Негашев. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ИНФА-М, 2008. — 208 с.

63. Шеремет А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности. /М.:ИНФРА-М, 2010.– 327 с.

64. Шипина С.Б. Проблемы теории и методологии бухгалтерского учета, контроля и анализа / С.Б. Шипина. – Киев: Центр учебной литературы, 2012. – 190 с.

65. Экономика предприятий (организаций): Учебник / О.В. Баскакова, Л.Ф. Сейко. — М.:Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2013.– 372с.

66. Яковлева, М.Н. Практическая бухгалтерия: учеб. пособ. / М.Н. Яковлева. – М.: Проспект, 2014. – 225 с.

67. Ярыгина Н. С. Научные взгляды на содержание финансовой стратегии предприятия корпоративного типа // Вестник Поволжского Государственного Университета Сервиса. — 2014. — № 6(38). — С. 145–152.

Приложение № 1
к Приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 02.07.2010 № 66н
(в ред. Приказа Минфина РФ
от 05.10.2011 № 124н)

Бухгалтерский баланс
на 31 декабря 2015 г.

Организация	ОАО "МИЛКОМ"	Дата (число, месяц, год)	31 12 2015
Идентификационный номер налогоплательщика		Форма по ОКУД	0710001
Вид экономической деятельности	производство кисломолочной продукции	по ОКПО	00437913
Организационно-правовая форма/форма собственности	открытое акционерное общество/частная	ИНН	1834100340
Единица измерения: тыс. руб.		по ОКВЭД	15.51.13
Местонахождение (адрес)	426039, УР, г. Ижевск, Воткинское шоссе, 178	по ОКПФ/ОКФС	47 18
		по ОКЕИ	384

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	На 31 декабря	На 31 декабря	На 31 декабря
			20 <u>15</u> г. ³	20 <u>14</u> г. ⁴	20 <u>13</u> г. ⁵
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	Нематериальные активы, в т.ч.	1110	5 766	3 997	2 865
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	товарные знаки	1111	2 780	2 705	2 584
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	вложения во внеоборотные активы (товарные знаки)	1112	2 989	1 292	281
	Результаты исследований и разработок	1120	-	-	-
	Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	-
	Материальные поисковые активы	1140	-	-	-
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	Основные средства, в т.ч.	1150	1 914 490	1 451 931	1 534 120
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	основные средства в организации	1151	1 827 138	1 404 113	1 510 748
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	оборудование к установке	1152	22 130	13 262	4 714
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	вложения во внеоборотные активы (основные средства)	1153	65 222	34 556	18 658
	Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	Финансовые вложения	1170	12 087	10 106	172 431
Показания к ГБОУ, раздел 3.2, 4	Отложенные налоговые активы	1180	11 238	9 649	9 627
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	Прочие внеоборотные активы, в т.ч.:	1190	95 614	36 552	20 881
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	расходы будущих периодов	1191	752	2 967	3 934
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	авансы выданные на покупку основных средств	1192	94 862	33 585	16 947
	Итого по разделу I	1100	2 039 195	1 512 235	1 739 924
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	Заласы, в т.ч.:	1210	1 070 269	907 589	682 049
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	сырье и материалы	1211	515 936	395 496	287 115
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	незавершенное производство (полуфабрикаты) и готовая продукция	1212	519 422	360 554	372 980
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	товары для перепродажи	1213	29 497	147 378	19 378
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	расходы будущих периодов	1214	5 414	4 141	2 576
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	119 761	57 965	66 697
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	Дебиторская задолженность, в т.ч.:	1230	1 640 594	1 560 596	1 289 591
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	с покупателями и заказчиками	1231	840 618	831 012	703 446
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	по авансам выданным	1232	579 270	534 483	414 922
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	по прочим расчетам с разными дебиторами и кредиторами	1233	204 711	52 518	36 751
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	1 938 083	1 216 626	452 470
Показания к ГБОУ, раздел 3.2, ОДДС	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	24 884	293 637	52 486
Показания к ГБОУ, раздел 3.2	Прочие оборотные активы	1260	1 069	2 492	3 848
	Итого по разделу II	1200	4 794 660	4 038 885	2 547 141
	БАЛАНС	1800	6 833 855	5 551 120	4 287 065

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	На 31 декабря 20 15 г. ³	На 31 декабря 20 14 г. ⁴	На 31 декабря 20 13 г. ⁵
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ⁶				
Отчет об изменении капитала	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	88 865	88 865	88 865
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	() ⁷	()	(9 011)
Отчет об изменении капитала	Переоценка внеоборотных активов	1340	20 275	20 316	21 271
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350		-	-
Отчет об изменении капитала	Резервный капитал	1360	13 330	1 454	1 454
Отчет об изменении капитала	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	605 602	2 292 802	1 541 527
	Итого по разделу III	1300	728 072	2 403 437	1 644 106
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Положение к ГБОУ, раздел 3.2	Заемные средства	1410	158 999	109 322	365 090
Положение к ГБОУ, раздел 3.2.4	Отложенные налоговые обязательства	1420	68 963	58 016	75 456
	Оценочные обязательства	1430		-	-
Положение к ГБОУ, раздел 3.2	Прочие обязательства	1450	497 816	71 252	182 586
Положение к ГБОУ, раздел 3.2	в т.ч. лизинговые обязательства	1451	497 816	71 252	182 586
	Итого по разделу IV	1400	725 778	238 590	623 132
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Положение к ГБОУ, раздел 3.2	Заемные средства, в т.ч.:	1510	4 152 075	2 286 756	1 495 308
Положение к ГБОУ, раздел 3.2	Кредиторская задолженность, в т.ч.:	1520	1 187 133	588 732	498 789
Положение к ГБОУ, раздел 3.2	перед поставщиками и подрядчиками	1521	263 991	196 976	163 505
Положение к ГБОУ, раздел 3.2	перед бюджетом по налогам и сборам	1522	138 864	139 750	98 439
Положение к ГБОУ, раздел 3.2	перед государственными внебюджетными фондами	1523	15 670	14 208	10 543
Положение к ГБОУ, раздел 3.2	перед персоналом по оплате труда	1524	37 834	34 290	24 185
Положение к ГБОУ, раздел 3.2	Доходы будущих периодов	1530		-	-
Положение к ГБОУ, раздел 3.2	Оценочные обязательства	1540	40 797	33 605	25 730
Положение к ГБОУ, раздел 3.2	Прочие обязательства	1550	-	-	-
	Итого по разделу V	1500	5 380 005	2 909 093	2 019 827
	БАЛАНС	1700	6 833 855	5 551 120	4 287 065



Руководитель

(подпись)

А. Ю. Максимов

(расшифровка подписи)

марта 20 16 г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего положения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.
 2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанные Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

- Указывается отчетная дата отчетного периода.
- Указывается предыдущий год.
- Указывается год, предшествующий предыдущему.

6. Некоммерческая организация меняет указанный раздел "Целевое финансирование". Вместо показателей "Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)", "Собственные акции, выкупленные у акционеров", "Добавочный капитал", "Резервный капитал" и "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" некоммерческая организация включает показатели "Целевой фонд", "Целевой капитал", "Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества", "Резервный и иные целевые фонды" (в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).

- Здесь и в других формах отчетов вычитаемый или отрицательный показатель показывается в круглых скобках.

**Отчет о финансовых результатах
за январь - декабрь 2015 г.**

Организация	ОАО "МИЛКОМ"	Дата (число, месяц, год)	31 12 2015
Идентификационный номер налогоплательщика		Форма по ОКУД	0710002
Вид экономической деятельности	производство кисло-молочной продукции	по ОКПО	00437913
Организационно-правовая форма/форма собственности	открытое акционерное общество / частная	ИНН	1834100340
Единица измерения: тыс. руб.		по ОКВЭД	15.51.13
		по ОКОПФ/ОКФС	47 16
		по ОКЕИ	384

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	За январь - декабрь 20 15 г. ³	За январь - декабрь 20 14 г. ⁴
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Выручка ⁵	2110	12 480 280	10 732 103
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Себестоимость продаж	2120	(9 443 313)	(8 379 120)
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Валовая прибыль (убыток)	2100	3 036 967	2 352 983
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Коммерческие расходы	2210	(1 049 327)	(864 128)
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Управленческие расходы	2220	(531 256)	(450 440)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	1 456 384	1 038 415
	Доходы от участия в других организациях	2310		5 800
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Проценты к получению	2320	238 013	102 769
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Проценты к уплате	2330	(479 904)	(228 536)
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Прочие доходы	2340	146 421	126 187
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Прочие расходы	2350	(280 332)	(193 646)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	1 080 582	850 989
Пояснения к ГБО, раздел 4	Текущий налог на прибыль	2410	(183 204)	(143 568)
Пояснения к ГБО, раздел 4	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	(25 072)	(9 085)
Пояснения к ГБО, раздел 4	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	(10 947)	462
Пояснения к ГБО, раздел 4	Изменение отложенных налоговых активов	2450	1 589	2 189
Пояснения к ГБО, раздел 4	Прочее	2460	(3 575)	40 633
	Чистая прибыль (убыток)	2400	884 445	750 705

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	За январь - декабрь 20 <u>15</u> г. ³	За январь - декабрь 20 <u>14</u> г. ⁴
	СПРАВОЧНО			
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520		
	Совокупный финансовый результат периода ⁶	2500	884 445	750 705
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910		



Руководитель

(подпись)

А. Ю. Максимов

(расшифровка подписи)

30 " марта 20 15 г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанный Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных доходах и расходах могут приводиться в отчете о прибылях и убытках общей суммой с раскрытием в пояснениях к отчету о прибылях и убытках, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетный период.
4. Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.
5. Выручка отражается за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.
6. Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк "Чистая прибыль (убыток)", "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода" и "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода".

Приложение № 1
к Приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 02.07.2010 № 60н
(в ред. Приказа Минфина РФ
от 05.10.2011 № 124н)

Бухгалтерский баланс
на **31 декабря 2014** г.

Организация **ОАО "МИЛКОМ"**
Идентификационный номер налогоплательщика
Вид экономической деятельности
Организационно-правовая форма/форма собственности
Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.)
Местонахождение (адрес) **426039, УР, г. Ижевск, Воткинское шоссе, 178**

Форма по ОКУД
Дата (число, месяц, год)
по ОКПО
ИНН
по
ОКВЭД
по ОКФС/ОКФС
по ОКЕИ

Коды		
0710001		
31	12	2014
00437913		
1834100340		
15.51.13		
47		16
384 (385)		

Пояснение ¹	Наименование показателя ²	Код	На 31 декабря 2014 г. ³	На 31 декабря 2013 г. ⁴	На 31 декабря 2012 г. ⁵
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Пояснения к ГБОУ, раздел 3.2	Нематериальные активы, в т.ч.	1110	3 997	2 865	553
Пояснения к ГБОУ, раздел 3.2	товарные знаки	1111	2 705	2 584	498
Пояснения к ГБОУ, раздел 3.2	вложения во внеоборотные активы (товарные знаки)	1112	1 292	281	55
	Результаты исследований и разработок	1120	-	-	-
	Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	-
	Материальные поисковые активы	1140	-	-	-
Пояснения к ГБОУ, раздел 3.2	Основные средства, в т.ч.	1150	1 451 931	1 534 120	326 677
Пояснения к ГБОУ, раздел 3.2	основные средства в организации	1151	1 404 113	1 510 748	282 663
Пояснения к ГБОУ, раздел 3.2	оборудование к установке	1152	13 262	4 714	19 277
Пояснения к ГБОУ, раздел 3.2	вложения во внеоборотные активы (основные средства)	1153	34 556	18 658	24 737
	Доходные вложения в материальные ценности	1160			35
Пояснения к ГБОУ, раздел 3.2	Финансовые вложения	1170	10 106	172 431	237 650
Пояснения к ГБОУ, раздел 3.2	Отложенные налоговые активы	1180	9 649	9 627	1 558
Пояснения к ГБОУ, раздел 3.2	Прочие внеоборотные активы	1190	36 552	20 881	16 872
	Итого по разделу I	1100	1 512 235	1 739 924	583 345
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Пояснения к ГБОУ, раздел 3.2	Запасы	1210	907 569	682 049	69 102
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	57 965	66 697	0
Пояснения к ГБОУ, раздел 3.2	Дебиторская задолженность	1230	1 560 596	1 289 591	154 905
Пояснения к ГБОУ, раздел 3.2	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	1 216 626	452 470	458 655
ОКУД	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	293 637	52 486	47 100
Пояснения к ГБОУ, раздел 3.2	Прочие оборотные активы	1260	2 492	3 848	4 659
	Итого по разделу II	1200	4 038 885	2 547 141	734 421
	БАЛАНС	1600	5 551 120	4 287 065	1 317 766

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	На 31 декабря 20 14 г. ³	На 31 декабря 20 13 г. ⁴	На 31 декабря 20 12 г. ⁵
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ⁶				
Отчет об изменении капитала	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	88 865	88 865	9 692
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	() ⁷	(9 011)	(-)
Отчет об изменении капитала	Переоценка внеоборотных активов	1340	20 316	21 271	21 424
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	-	-	-
Отчет об изменении капитала	Резервный капитал	1360	1 454	1 454	1 454
Отчет об изменении капитала	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	2 292 802	1 541 527	614 434
	Итого по разделу III	1300	2 403 437	1 644 106	647 004
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Заемные средства	1410	109 322	365 090	174 602
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Отложенные налоговые обязательства	1420	58 016	75 456	5 609
	Оценочные обязательства	1430	-	-	-
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Прочие обязательства	1450	71 252	182 586	-
	в т.ч. лизинговые обязательства	1451	71 252	182 586	-
	Итого по разделу IV	1400	238 590	623 132	180 211
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Заемные средства	1510	2 286 756	1 495 308	383 194
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Кредиторская задолженность	1520	588 732	498 789	101 922
	Доходы будущих периодов	1530	-	-	-
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Оценочные обязательства	1540	33 605	25 730	5 435
	Прочие обязательства	1550	-	-	-
	Итого по разделу V	1500	2 909 093	2 019 827	490 551
	БАЛАНС	1700	5 551 120	4 287 065	1 317 766

Руководитель

А. Ю. Максимов

(расшифровка подписи)

" 30 "

марта

20 15 г.

Подпись

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министра финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. - безвизовый Препятствие государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться общей суммой, с расшифровкой в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

3. Указывается отчетный период для отчетного периода.
4. Указывается предыдущий год.
5. Указывается год, предшествующий предыдущему.
6. Некоммерческая организация именуется указанным разделом "Целевое финансирование". Вместо показателей "Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)", "Собственные акции, выкупленные у акционеров", "Добавочный капитал", "Резервный капитал" и "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" некоммерческая организация включает показатели "Паевой фонд", "Целевой капитал", "Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества", "Резервный и иные целевые фонды" (в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).
7. Здесь и в других формах отчетов вычитаемый или отрицательный показатель показывается в круглых скобках.

**Отчет о финансовых результатах
за январь - декабрь 2014г.**

Организация	ОАО "МИЛКОМ"	Дата (число, месяц, год)	Форма по ОКУД	Коды			
Идентификационный номер налогоплательщика			по ОКПО	0710002	31	12	2014
Вид экономической деятельности	<u>производство кисломолочной продукции</u>		ИНН	00437913			
Организационно-правовая форма/форма собственности	<u>Общество с ограниченной ответственностью / частная</u>		по ОКВЭД	1834100340			
Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.)			по ОКПОФ/ОКФС по ОКЕИ	15.51.13	47	16	
					384		

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	За январь - декабрь 20 <u>14</u> г. ³	За январь- декабрь 20 <u>13</u> г. ⁴
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Выручка ⁵	2110	10 732 103	5 072 147
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Себестоимость продаж	2120	(8 379 120)	(4 162 972)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	2 352 983	909 175
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Коммерческие расходы	2210	(864 128)	(232 868)
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Управленческие расходы	2220	(450 440)	(270 983)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	1 038 415	405 324
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Доходы от участия в других организациях	2310	5 800	
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Проценты к получению	2320	102 769	69 787
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Проценты к уплате	2330	(228 536)	(122 617)
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Прочие доходы	2340	126 187	71 701
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Прочие расходы	2350	(193 646)	(106 620)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	850 989	317 575
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Текущий налог на прибыль	2410	(143 568)	(62 944)
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	(9 085)	13 302
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	462	(14 822)
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Изменение отложенных налоговых активов	2450	2 189	949
Пояснения к ГБО, раздел 3.2	Прочее	2460	40 633	(10 926)
	Чистая прибыль (убыток)	2400	750 705	229 832

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	За январь-декабрь 20 <u>14</u> г. ³	За январь-декабрь 20 <u>13</u> г. ⁴
	СПРАВОЧНО			
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520		
	Совокупный финансовый результат периода ⁶	2500	750 705	229 832
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910		

Руководитель _____ Л. Ю. Максимов
 (подпись) (расшифровка подписи)
 "30" марта 2015 г.

Примечания

- Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.
- В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанный Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных доходах и расходах могут приводиться в отчете о прибылях и убытках общей суммой с раскрытием в пояснениях к отчету о прибылях и убытках, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
- Указывается отчетный период.
- Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.
- Выручка отражается за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.
- Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк "Чистая прибыль (убыток)", "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода" и "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода".

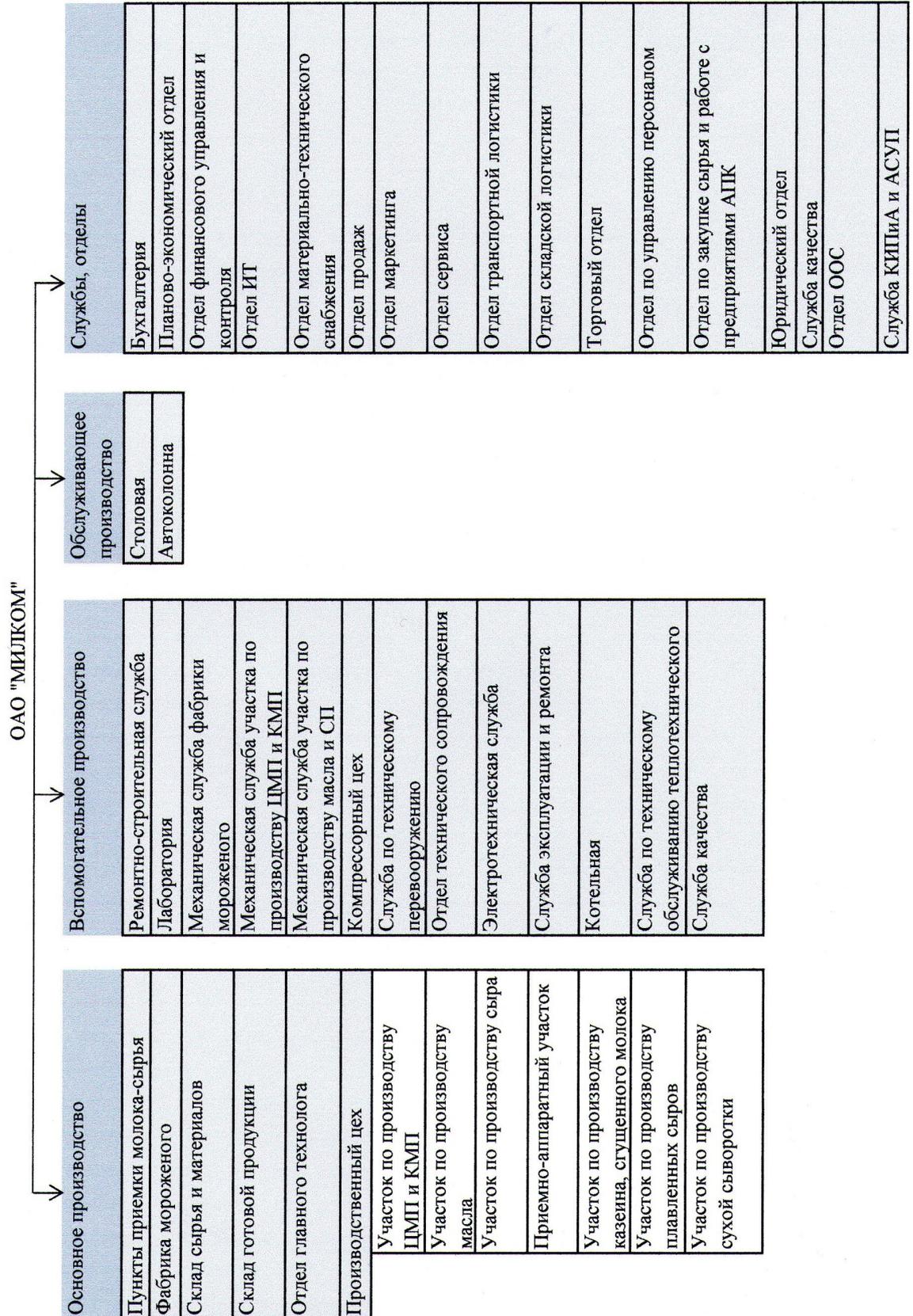


Рисунок 2.1 – Организационная структура ОАО «МИЛКОМ»