**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

«\_\_\_\_»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_2017 г.

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

на тему: Учет и анализ финансовых результатов на примере

(ООО «ЧЕСКЫТ» г. Ижевска Удмуртской Республики)

Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник Капанцян Ж.А

Научный руководитель

к.с.-х.н., профессор Концевая С.М

Рецензент

к.э.н., доцент Кондратьев Д.В.

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 \_\_\_\_\_\_\_

«\_» \_\_\_\_ 2017г.

**ЗАДАНИЕ**

**на подготовку выпускной квалификационной работы**

**студенту**  Капанцян Женя Арутюновна

**1.Тема работы:** Учет и анализ финансовых результатов на примере ООО «ЧЕСКЫТ» г. Ижевска Удмуртской Республики

утверждена приказом по академии от 16 декабря 2016г.

**2. Срок сдачи студентом законченной работы** 16.02.17г.

**3. Исходные данные к работе**: первичные документы, регистры, бухгалтерская отчетность, учетная политика.

**4.Содержание выпускной квалификационной работы;** Местоположение, правовой статус и виды деятельности, организации, Организационное устройство, размеры и структура управления организации, Основные экономические показатели деятельности, финансовое состояние и платежеспособность организации, Оценка состояния бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля в организации, Документальное оформление операций по учету финансовых результатов, Синтетический и аналитический учет финансовых результатов, Совершенствование учета финансового результата деятельности в организации, Анализ состава, структуры и динамики финансовых результатов, Факторный анализ прибыли до налогообложения, Анализ состава и динамики операционных и внереализационных доходов и расходов, Анализ показателей рентабельности, Резервы улучшения финансовых результатов деятельности.

**5.Перечень иллюстрированного материала**

Таблиц – 19

Рисунков - 2

**6. Консультанты по работе** (с указанием относящихся к ним разделов работы) -

**7.Дата выдачи задания** 15.02.16

**8.Календарный график выполнения выпускной квалификационной работы на весь период проектирования**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование вида  работы, главы, раздела | Срок выполнения | | Отметка руководителя, консультанта о выполнении задания |
| План | Факт |
| 1. | Введение | 22.02.16 | 22.02.16 |  |
| 2. | Теоретические основы учета финансовых результатов деятельности | 03.03.16 | 11.03.16 |  |
| 3. | Организационно-экономическая и правовая характеристика ООО «Ческыт» | 20.06.16 | 20.06.16 |  |
| 4. | Учет финансовых результатов ООО «Ческыт » | 15.10.16 | 15.10.16 |  |
| 5. | Анализ финансовых результатов ООО «Ческыт» | 08.01.17 | 15.01.17 |  |
| 6. | Выводы и предложения | 20.01.17 | 20.01.17 |  |

Руководитель \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Подпись

Задание принял к исполнению (дата) 15.02.16

Студент Капанцян Ж.А.

(подпись)

СОДЕРЖАНИЕ

Введение 5

1. Теоретические основы учета финансовых результатов деятельности организации 8

1.1. Понятие, характеристика и классификация финансовых результатов 8 1.2. Цели и методы анализа финансовых результатов деятельности 13

1.3. Концепции формирования и отражения прибыли в бухгалтерском

учете 18

1.4. Проблемы объективности отражения финансовых результатов в бухгалтерской отчетности 24

2. Организационно-экономическая и правовая характеристика

ООО «Ческыт» 29

2.1. Местоположение, правовой статус и виды деятельности

организации 29

2.2. Организационное устройство, размеры и структура управления

организации 30

2.3. Основные экономические показатели деятельности, финансовое состояние и платежеспособность организации 32

2.4. Оценка состояния бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля в организации 36

3. Учет финансовых результатов ООО «Ческыт» 40

3.1. Документальное оформление операций по учету финансовых

результатов 40

3.2. Синтетический и аналитический учет финансовых результатов 42

3.3. Совершенствование учета финансового результата деятельности

в организации 49

4. Анализ финансовых результатов ООО «Ческыт» 51

4.1. Анализ состава, структуры и динамики финансовых результатов 51 4.2. Факторный анализ прибыли до налогообложения 53

4.3. Анализ состава и динамики прочих доходов и расходов 56

4.4. Анализ показателей рентабельности 57

4.5. Резервы улучшения финансовых результатов деятельности 61

Выводы и предложения 64

Список использованной литературы 67

Приложения 71

ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность темы исследования**. В условиях рыночной экономики прибыль составляет основу экономического развития предприятия. Прибыль создает финансовую базу для самофинансирования, расширения и модернизации производства, решения проблем социальных и материальных потребностей трудовых коллективов. За счет прибыли частично осуществляется выполнение обязательств перед бюджетом и банком, другими организациями. Показатели прибыльности характеризуют степень деловой активности и финансового благополучия, в значительной степени формируют положительный имидж организации и инвестиционную привлекательность.

Именно поэтому проблема роста финансовых результатов деятельности организации актуальна не только как залог увеличения благосостояния собственников, но и как основа развития востребованных отраслей народного хозяйства на уровне государства, поскольку в условиях рыночной экономики именно прибыль становится главным источником самоинвестирования организации, внедрения новых технологий и т.п.

Эффективное управление производственной деятельностью коммерческой организации все более зависит от уровня информационного обеспечения его отдельных подразделений и служб. Как показывает практика, коммерческие организации, имеющие сложную производственную структуру, остро нуждаются в оперативной экономической и финансовой информации, помогающей оптимизировать затраты и финансовые результаты, принимать обоснованные управленческие решения. Особую актуальность приобретают вопросы, связанные с бухгалтерским учетом доходов, расходов и финансовых результатов коммерческих организаций.

В конце каждого отчетного периода каждая коммерческая организация составляет бухгалтерскую отчетность, по которой определяются и анализируются ее доходы, расходы и финансовые результаты. В рыночных условиях хозяйствования прибыль является важ­нейшим экономическим

показателем деятельности предприятия, она в обобщенном виде отражает результаты хозяйствования, про­дуктивность произведенных затрат.

Учет прибыли (убытков) тесно связан с учетом затрат, порядком поступления денежных средств в организацию, реализацией и т.д., поэтому, изучая учет финансовых результатов, мы коснемся таких тем, как учет продаж, учет доходов и расходов. Поскольку организация чаще всего получает прибыль (убыток) от различных видов деятельности: от основного вида, вспомогательных производств, денежных вложений (или займов, кредитов – в случае расходов), правильная классификация доходов и расходов и скрупулезная аналитика в учете дает возможность оперативно выявлять прибыльные и убыточные виды деятельности, на которые организации следует обратить внимание.

**Цель и задачи исследования.** Цель выпускной квалификационной работы заключается в исследовании состояния учета и анализа финансового результата на примере конкретной организации – ООО «Ческыт», а также в выработке предложений по его совершенствованию.

В ходе написания выпускной квалификационной работы необходимо решить следующие задачи:

- изучить имеющиеся теоретические и методологические материалы по учету и анализу финансового результата деятельности современных организаций;

* ознакомиться с экономико-организационной характеристикой исследуемой организации, рассмотреть основные показатели ее финансово-хозяйственной деятельности;
* изучить практику учета финансового результата деятельности исследуемой организации и выявить основные направления его совершенствования;
* провести анализ финансовых результатов деятельности организации;
* на основании проведенного анализа, предложить мероприятия по совершенствованию учета в исследуемой организации.

**Объектом исследования** является коммерческая организация ООО «Ческыт» г. Ижевска Удмуртской Республики, основным видом деятельности которой является производство и реализация хлебобулочных и кондитерских изделий.

**Предмет исследования** – состояние учета и анализа финансового результата деятельности объекта исследования, а также предъявляемые к ним требования и их документальное оформление.

**Основные результаты исследования, выносимые на защиту:**

- теоретические основы, определяющие сущность и значение бухгалтерского учета финансового результата деятельности, а также методические положения по вопросам проведения анализа финансового результата деятельности хозяйствующих субъектов;

- экономическая и правовая характеристика изучаемой организации, оценка ее системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

- основные направления совершенствования системы бухгалтерского учета финансового результата деятельности в рассматриваемой организации;

- подведение итогов проведенного анализа финансового результата деятельности и резервов улучшения финансовых результатов деятельности в исследуемой организации.

**Теоретической и методической основой выпускной квалификационной работы** являются труды и учебные пособия российских и зарубежных авторов по проблемам учета и анализа финансового результата деятельности организаций в условиях современной рыночной экономики, а также законодательные и нормативные документы.

В ходе написания данной работы были использованы следующие методы исследования: монографический, статистический, эксперимен­тальный, расчетно-конструктивный, экономико-математиче­ский и др.

В качестве информационной базы использованы первичные и сводные документы, регистры бухгалтерского учета, годовая бухгалтерская отчетность ООО «Ческыт» в динамике 2013-2015г.

1. **ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ**

**РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

**1.1 Понятие, характеристика и классификация**

**финансовых результатов**

По определению В.Э. Керимова, финансовый результат — это конечный экономический итог хо­зяйственной деятельности предприятия, который выражается в форме прибыли (дохода) или убытка. [22, с.580]

О.Г. Танашева определяет понятие финансового результата, как выраженного в денежной форме обобщающего показателя результатов деятельности коммерческой организации, отражающегося на величине ее собственного капитала. [39, с.57]

Действующая нормативная база по бухгалтерскому учету определяет финансовый результат как разницу между доходами и расходами организации за определенный период. Превышение доходов над расходами образует прибыль, а расходов над доходами — убыток. Таким образом, важным аспектом для определения финансового результата является порядок признания дохода и определения момента его возникновения и оценка момента. [26, с.31]

В соответствии с Планом счетов, а также требованиями ПБУ 9/99, 10/99, 18/02 и Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ финансовые результаты можно охарактеризовать системой показателей:   
- валовая прибыль,   
- прибыль от продаж,   
- прибыль до налогообложения,   
- прибыль от обычной деятельности,   
- чистая (нераспределенная) прибыль (убыток).[26, с.57]

Прибыль организации выступает в различных видах в зависимости от смыслового наполнения данного понятия.

В общих чертах понятие прибыли В.А. Слепов и Т.В. Шубина описывают как приращение первоначально авансированной стоимости в производственно-хозяйственную деятельность организации для обеспечения ее деятельности. Она определяется соизмерением доходов и расходов организации [38, с.56]

Ефимова Ф.Ф. рассматривает прибыль как положительную форму финансовых результатов, которая является движущей силой, целью предпринимательской деятельности и показателем ее эффективности. [19]

Производственные предприятия в процессе хозяйственной дея­тельности используют различные виды прибыли, В.Э Керимов предлагает следующую классификацию:

1. По отраслям деятельности:

1. прибыль от производственной деятельности;
2. прибыль от торговой деятельности;
3. прибыль от оказания услуг и т.д.

Такое деление связано с тем, что в современных условиях производственные предприятия вправе извлекать прибыль в разных сферах деятельности. По каждой сфере деятельности действующим законодательством могут быть предусмотрены разные ставки налога на прибыль и льготы по ним. В этих условиях необходимо вести раз­дельный учет затрат и доходов.

2. По видам деятельности:

1. прибыль от основной деятельности;
2. прибыль от инвестиционной деятельности;
3. прибыль от финансовой деятельности.

Прибыль от инвестиционной деятельности отражается частично в виде операционной прибыли (доходы от участия в совместных предприятиях; доходы от владения ценными бумагами и от депозит­ных вкладов) и частично — в виде прибыли от реализации основных средств и иных активов, отличных от денежных средств и продук­ции.

Прибыль от финансовой деятельности — это результат денежных потоков, которые cвязаны с обеспечением предприятия внешними источниками финансирования (привлечение дополнительного ак­ционерного или паевого капитала, эмиссия акций, облигаций или других долговых ценных бумаг, привлечение кредита в различных его формах, а также обслуживание привлеченного капитала путем выпла­ты дивидендов и процентов и погашения обязательств по основному долгу).

3. По иcточникам формирования:

1. прибыль от реализации продукции;
2. прибыль от реализации имущества;
3. прочие поступления.

Прочими поступлениями считается операционная и внереализа­ционная прибыль.

К операционной прибыли относят:

1. поступления, связанные с предоставлением активов органи­зации во временное пользование за плату;
2. поступления, cвязанные с предоставлением за плату прав,  
   возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы  
   и другие виды интеллектуальной собственности;
3. поступления, связанные c участием в уставных капиталах дру­гих организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бу­магам);
4. прибыль, полученную предприятием в результате совместной  
   деятельности (по договору простого товарищества);
5. поступления от продаж основных cредств и иных активов, от­  
   личных от денежных cредств (кроме иностранной валюты), а также  
   продукции;
6. проценты, полученные за предоставление в пользование де­  
   нежных средств организации, а также проценты за использование  
   банком денежных cредств, находящихся на cчете организации в этом  
   банке.

К внереализационной прибыли отноcятся:

1. штрафы, пени, неуcтойки за нарушение уcловий договоров;
2. поступления в возмещение причиненных организации убытков;
3. прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
4. cуммы кредиторской и депонентской задолженности, по ко­торым истек cрок исковой давности;
5. курсовые разницы;
6. сумма дооценки активов (за исключением внеоборотных ак­тивов) и др.

4. По составу элементов, формирующих прибыль:

1. маржинальная прибыль;
2. валовая прибыль;
3. чистая прибыль.

Под этими терминами обычно понимают различную степень «очистки» полученных предприятием доходов от понесенных им в процессе хозяйственной деятельности затрат.

Маржинальная прибыль — это разница между доходом от реали­зации продукции, уменьшенным на сумму налоговых платежей, и ее производственной себестоимостью (переменными затратами). Маржинальная прибыль служит мерой оценки способности предпри­ятия покрывать постоянные затраты и формировать необходимую валовую прибыль от реализации продукции.

Валовая прибыль — это общая прибыль предприятия от вcех ви­дов хозяйственной деятельности до вычета из нее налога на при­быль и других обязательных cумм. Она характеризует cумму валово­го дохода предприятия за вычетом всех текущих расходов (постоян­ных и переменных). Ее еще называют баланcовой прибылью.

Чистая прибыль представляет собой разность между балансовой прибылью и налоговыми платежами из нее. Ее еще называют прибы­лью, остающейся в распоряжении предприятияи подлежащей распре­делению.

5. По характеру налогообложения:

1. прибыль, подлежащая налогообложению;
2. прибыль, не подлежащая налогообложению.

6. По влиянию инфляционного процесса:

1. номинальная прибыль;
2. реальная прибыль.

Реальная прибыль характеризует размер номинально получен­ной прибыли, скорректированной на темп инфляции в соответст­вующем периоде.

7. По периоду формирования:

1. прибыль предшествующего периода;
2. прибыль отчетного периода;
3. прибыль планового периода (планируемая прибыль).

8. По направлениям использования:

1. прибыль, идущая на уплату налогов и других обязательных  
   отчислений;
2. капитализируемая прибыль;
3. потребляемая прибыль.

Капитализированная прибыль характеризует ту ее сумму, кото­рая направляется на финансирование прироста активов предпри­ятия, т.е. в фонд накопления, а потребляемая прибыль — ту ее часть, которая расходуется на выплаты собственникам (акционе­рам), персоналу или на социальные программы предприятия.

9. По итоговому результату:

1. положительная прибыль;
2. отрицательная прибыль (убыток).

В нашей практике эта терминология получила пока ограничен­ное распространение, хотя и встречается в экономических публика­циях последних лет по вопросам бухгалтерского учета. [22, с.583-585]

Н. Н. Селезнева дополняет классификацию прибыли по периодичности получения: регулярная прибыль, чрезвычайная прибыль.[37]

Со структурой прибыли, формируемой на предприятии, связано понятие «качество прибыли». В обобщенном виде это понятие харак­теризует структуру источников формирования прибыли по видам деятельности — основной, инвестиционной и финансовой. В рамках каждого из этих видов прибыли данное понятие характеризует кон­кретные источники роста прибыли. Например, высокое качество прибыли от основной деятельности характеризуется ростом объема выпуска продукции, снижением издержек и т.п., а низкое ее качество — ростом цен на продукцию без увеличения объема ее выпуска и реа­лизации в натуральных показателях. Понятие «качество прибыли» позволяет правильнее оценивать ее динамику, проводить сопостави­мый ее анализ (т.е. сравнение с деятельностью других предприятий).

**1.2 Цели и методы анализа финансовых результатов деятельности**

Одним из основных источников развития предприятия в условиях рыноч- ных отношений является прибыль. В результатах анализа прибыли заинтересованы как внешние, так и внутренние пользователи информации о деятельности конкретной коммерческой организации.

Целями внешнего анализа финансовых результатов могут быть:  
- оценка надежности коммерческой организации как делового партнера и налогоплательщика;  
- оценка риска и окупаемости капитала, вкладываемого инвесторами в развитие данной организации;   
- оценка конкурентами преимуществ данной организации;

Информацию для анализа внешние пользователи могут получить из данных публичной бухгалтерской отчетности.

Главной целью внутреннего анализа является выявление резервов повышения уровня доходности организации, а источниками информации для его проведения являются не только публичная отчетность, но и внутренние данные управленческого и финансового учета. Основными задачами этого вида анализа являются:   
- изучение величины, структуры и динамики прибыли;   
- оценка влияния инфляции на финансовые результаты;   
- факторный анализ прибыли от продаж;   
- анализ прочих финансовых результатов;   
- анализ безубыточности;   
- анализ движения денежных потоков и оценка их взаимосвязи с финансовыми результатами;   
- анализ показателей рентабельности производственно-финансовой деятельности;

- выявление резервов увеличения прибыли и показателей рентабельности;  
- прогноз доходности организации. [39, с.57]

Анализ финансовых результатов включает:   
• исследование изменений каждого показателя за текущий анализируемый период (горизонтальный анализ);   
• исследование структуры соответствующих показателей изменений (вертикальный анализ);   
• изучение динамики показателей за ряд отчетных периодов (трендовый анализ);  
• исследование влияния различных факторов на прибыль  
(факторный анализ);   
• прогноз финансовых результатов на основе определения порога рентабельности и запаса финансовой прочности. [33, с.62]

В ходе анализа рассчитываются следующие показатели:

Абсолютное отклонение:   
±ΔП = П1 – П0, где П0– прибыль базисного периода; П1– прибыль отчетного периода; ΔП – изменение прибыли за отчетный период.

Темп роста (прироста):   
*Темп роста прибыли =* П1\*100% / П0.   
*Темп прироста прибыли =* ΔП\*100% / П0.

Уровень показателей прибыли к выручке от продажи  
(в%):  
Уп*=* П\*100% /Qрп, где П – прибыль в общем смысле.

Для целей финансового анализа используются следующие  
показатели прибыли:   
• валовая прибыль – аналог маржинального дохода;   
• прибыль (убыток) от продаж;   
• прибыль (убыток) до налогообложения (бухгалтерская прибыль);   
• чистая прибыль (нераспределенная прибыль (убыток) отчетного периода).

Изменение уровня показателей прибыли к выручке от  
продаж: Δ Уп = У1 – У0.

Для анализа финансовых результатов используется в первую  
очередь информация отчета о прибылях и убытках (Отчет о финансовых результатах). [33, с.63-64]

Горизонтальный и вертикальный анализ финансовых результатов выполняется в виде аналитических таблиц, при построении которых необходимо учитывать, что объектом анализа являются показатели, которые представляют собой алгебраическую (а не арифметическую) сумму доходов и расходов. В результате возникают методические сложности следующего характера:  
• при проведении горизонтального анализа некорректно рассчитывать темп роста (прироста) в ситуации, когда показатель финансовых результатов в текущем периоде по сравнению с прошлым меняет свой знак на противоположный, следовательно, в таком случае рассчитается только абсолютное изменение данного показателя;   
• при проведении вертикального анализа неоднозначно определяется итоговый показатель. В экономической литературе в качестве итогового показателя используются *выручка от продаж***(Qпр)**, *бухгалтерская прибыль* **(Пб)**, *чистая прибыль* **(Пч)**. [33, с.64]

Для горизонтального анализа используется несколько вариантов аналитических таблиц (табл. 1, 2).

Таблица 1- Аналитический отчет о прибылях и убытках

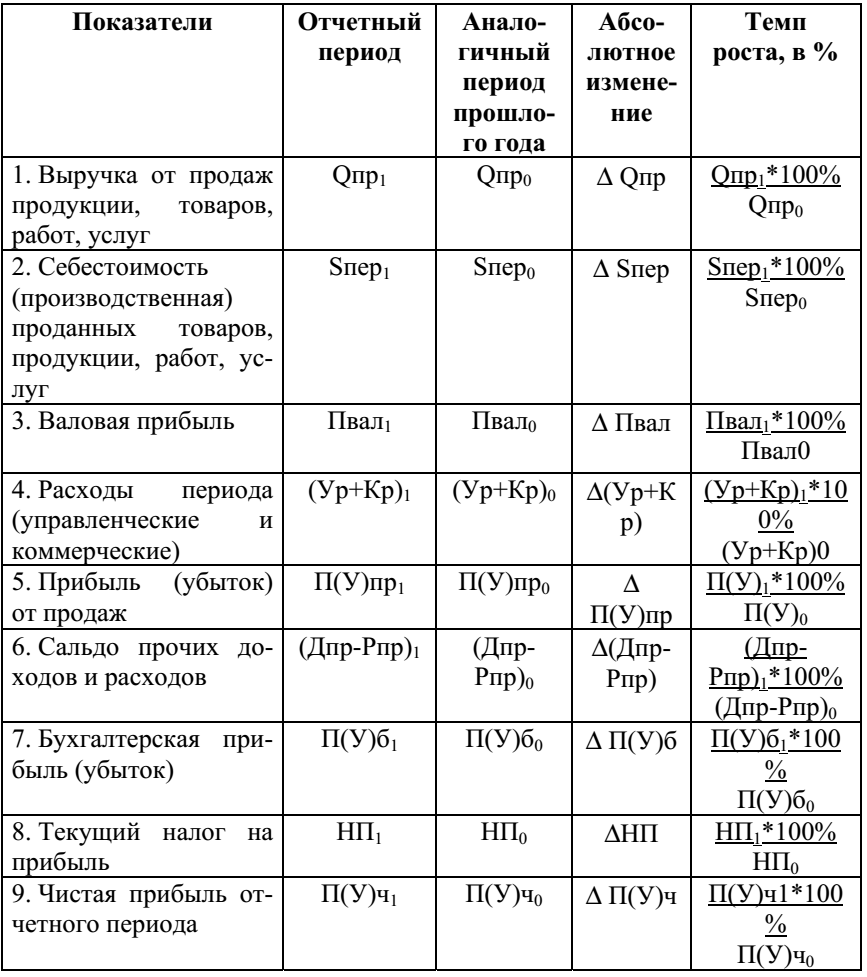
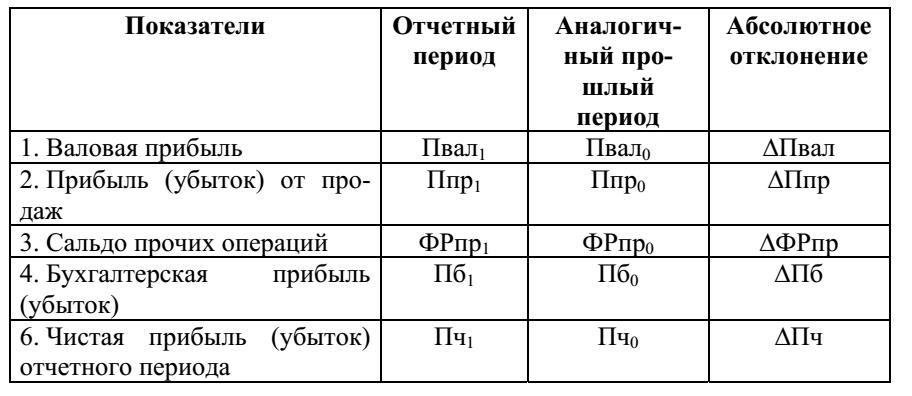


Таблица 2- Составляющие чистой прибыли



В ходе анализа дается оценка абсолютным и относительным  
изменениям, которые сопоставляются между собой. При этом необходимо учитывать, что:   
• превышение бухгалтерской прибыли над прибылью от продаж означает положительное влияние прочих доходов и расходов на величину бухгалтерской прибыли;   
• если темп роста прибыли от продаж превышает темп роста выручки, то это говорит об относительном снижении затрат на производство;   
• если темп роста чистой прибыли превышает темп роста бухгалтерской прибыли, то это говорит об использовании организацией механизма льготного налогообложения.

На основе аналитического отчета о прибылях может быть составлена аналитическая таблица, характеризующая уровень показателей прибыли к выручке от продаж, а также динамику этих показателей (таблица3).

Таблица 3- Относительные показатели финансовых результатов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Показатели** | **Расчетная формула** | **Экономическое содержание** |
| 1. Отношение валовой прибыли к выручке | **Пвал/Qпр** | Характеризует долю выручки, которая может быть направлена на покрытие управленческих и коммерческих расходов, а также на формирование прибыли от продаж. |
| 2. Отношение прибыли от продаж к выручке | **Ппр/Qпр** | Отражает долю прибыли от продаж в выручке от продаж, характеризует эффективность управления продажами в процессе основной деятельности. |
| 3. Отношение бухгалтерской прибыли к выручке | **Пбух/Qпр** | Показывает, сколько рублей прибыли до налогообложения приходится на 1 руб. выручки от продаж, отражает влияние прочих доходов и расходов. |
| 4. Отношение чистой прибыли к выручке | **Пч/Qпр** | Показывает, сколько рублей чистой прибыли приходится на 1руб. выручки от продаж, отражает совокупное влияние доходов и расходов. |

Под факторным анализом понимается методика комплексного измерения факторов на величину результативного показателя. Детерминированный факторный анализ может быть проведен следующими способами:   
• исходя из аддитивной модели между факторными показателями (доходами и расходами) и результативным показателем(финансовым результатом);  
• на основе специальных расчетов влияния факторов на прибыль от продажпродукции(работ, услуг) и аддитивной зависимости прибыли отналогообложения и чистой прибылиот прочих доходов, расходов и налога на прибыль.

Таким образом, несмотря на простоту понимания финансового результата, как разницы между доходами и расходами, он многоаспектен, многогранен, сложен по составу. Существует множество внутренних и внешних факторов в организации, способных повлиять на его величину. Отчет о финансовых результатах в динамике может многое рассказать о деятельности организации, ее размерах, успешности, стабильности и проч. Поэтому анализ финансовых результатов – важнейший этап комплексного анализа деятельности организации. А множество методик и приемов позволяют экономисту сделать анализ полным, всесторонним.

**1.3 Концепции формирования и отражения прибыли в бухгалтерском**

**учете**

А.И. Нечитайло провел глубокий анализ отечественной и западной литературы по проблематике вопросов учета прибыли. Одним из первых мест исследования занял вопрос о концепциях прибыли. По его мнению, теория и практика бухгалтерского учета в нашей стране позволяет выделить две основные концепции формирования и отра­жения прибыли. [34, с.19]

Первая концепция связана с формированием показателя при­были как показателя эффективности деятельности организации в отчетном периоде. Основным содержанием финансовых результа­тов при таком подходе является релевантность показателя прибыли отдаче средств на вложенные в деятельность организации ресурсы.

Вторая концепция, cформулированная в последние годы, свя­зана с формированием в бухгалтерском учете прибыли, направ­ленной на поддержание собственного капитала организации и, как следствие, отражение в нем показателя релевантного для моделей принятия решений собственниками, инвесторами и кредиторами.

Каждая из концепций соответствует целям времени своего  
применения и несет определенную информационную нагрузку. В  
отечественной экономической литературе концепциям формиро­вания и отражения прибыли в бухгалтерском учете практически не уделяется внимания, за исключением работ Я.В. Соколова, все ос­тальные носят механистический характер, в лучшем случае, выте­кающий из действующих правил нормативного регулирования бухгалтерского учета или налогового законодательства.

В зарубежной экономической литературе рассматриваемому ас­пекту уделялось значительно большее внимание, так как учетные фи­нансовые результаты и механизмы рыночной экономики жестко взаимосвязаны. При этом из всей совокупности доступной нам зару­бежной литературы концепциям отражения прибыли в бухгалтерском учете как научную теорию, изучающую различные свойства информа­ционной системы, направленной на формирование и отражение при­были. Такой подход позволяет утверждать, что Э. С. Хендриксен и М. Ф. ван Бреда подходят к бухгалтерскому учету с позиций семиоти­ки – комплекса научных теорий, изучающей различные свойства зна­ковых систем. Основными аспектами семиотики, основоположником которой является американский философ и математик Ч. Пирс, являются: синтактика, семантика и прагматика. Исходя из этого, Э.С. Хендриксен и М.Ф. ван Бреда выделяют три концепции отражения прибыли в бухгалтерском учете: синтаксическую, семантическую и прагматическую.[34, с. 20]

«Синтаксический подход к прибыли предполагает ее рассмотрение с точки зрения правил ее определения». Проблема такой концепции в том, кто устанавливает правила формирования прибыли. В зависимости от этого по-разному интерпрети­руется механизм ее исчисления. Под семантической концепцией прибыли понимается макси­мизация прибыли в определенных условиях рыночной структуры, спроса на продукцию, себестоимости затрат.

При этом максимизация прибыли рассматривается во взаимосвязи с  
прибылью как показателем эффективности, который «...влияет как  
на текущие размеры дивидендов, так и на направленное использо­вание капитала в целях обеспечения получения дивидендов в бу­дущем». Таким образом, хотя показатель эффектив­ности носит относительный характер, в семантической концепции прибыли он толкуется однозначно.

Прагматическая концепция прибыли, по мнению авторов, «...  
связана с процессами принятия решений инвесторами и кредиторами, реакцией курса ценных бумаг на отчетную информацию, реше­ниями администрации о долгосрочных финансовых вложениях и обратной реакцией аппарата управления и бухгалтерской службы». Следовательно, прагматическая концепция отражения прибыли связана с ее влиянием на решения инвесторов, которые используют значения финансовых результатов в своих целях.

Подобное выделение трех концепций отражения прибыли в бухгалтерском учете представляет собой несомненный вклад в науку о бухгалтерском учете как об одном из разделов семиотики.

Однако такие определения концепций отражения прибыли в  
бухгалтерском учете носят самый общий характер. При этом из числа  
пользователей исключены контрольные органов государства, которые  
в любых условиях должны оставаться одними из самых авторитетных пользователей отчетности. Анализ суждений указанных авторов в   
теории и практики отечественного учета позволяет нам утверждать,  
что под синтаксической концепцией следует понимать механизм формирования прибыли и ее оценку по видам деятельности, показа­тели которых выделяются нормативным регулированием в самостоя­тельные информационные элементы. В свою очередь, под семантиче­ской концепцией прибыли понимаются ее изменения во взаимосвязи с налогооблагаемой прибылью и размерами доходов собственников в отчетном и последующих периодах. Прагматическая концепция от­ражения подразумевает влияние отчетной информации о прибыли на решения всех пользователей отчетности, которые используют значе­ния финансовых результатов в своих целях, т.е. речь идет о прямых и обратных связях по поводу отчетности о прибыли между ее создателями и внешними пользователями.

Однако на практике необходимо соединение концепций прибыли в единое целое. Использование в бухгалтерском учете только одной концепции неизбежно приведет к его ущербности. Так, на­пример, невозможно предоставить полноценную информацию пользователям без раскрытия механизма формирования прибыли в разрезе видов деятельности хозяйствующего субъекта. В свою оче­редь, финансовые результаты по видам деятельности и служат пока­зателем их эффективности как в фискальных целях государства, ко­торое может воздействовать на развитие именно этих видов дея­тельности, так и через целенаправленное использование капитала для получения дивидендов в будущем. И наконец, бухгалтерская прибыль исторически служила основой для прогнозирования различных аспектов деятельности организации.

Таким образом, на первый план в современных условиях выходит концепция много­функциональных финансовых результатов, позволяющая решать сразу целый комплекс задач, стоящих перед информационной подсистемой учета финансовых результатов. Поэтому бухгалтерский учет должен сформировать и пред­ставить такие показатели финансовых результатов, которые бы послужили информационной базой для различных групп пользова­телей.

Как пишут Н.Н. Хахонова и Д.В. Богатый, основная функция бухгалтерского учета состоит в обеспечении информацией о результатах деятельности хозяйствующего субъекта за любой данный период времени. Такая информация обычно выражается величиной прибыли. Ключевыми элементами в процессе определения финансовых результатов являются доходы и расходы, критерии их признания для включения в финансовую отчетность. С 2000 г. новые подходы к пониманию доходов и расходов нормативно закреплены согласно требованиям в ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации», которые были максимально приближены к МСФО. [42, с.31]

Принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности определяется в пункте 5 ПБУ 1/2008, согласно которому «факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами». Данное допущение связано, прежде всего, с формированием финансового результата организации за отчетный период, т. е. с порядком отражения текущих доходов и расходов.

Основная задача бухгалтерского учета доходов и расходов состоит в определении их величин, которые должны быть представлены в бухгалтерской отчетности. Решение этой задачи проходит два основных этапа: определение момента признания доходов и расходов и отнесение доходов и расходов к отчетным периодам.

В соответствии с международными стандартами финансовой отчетности под признанием элементов финансовой отчетности понимается процесс включения в финансовую отчетность статьи, которая отвечает определению элемента и удовлетворяет критериям признания.

На практике могут существовать различные подходы к определению момента признания доходов и расходов (момент заключения договора, исполнения договора, получения денег по договору и т. д.), которые имеют свои положительные и отрицательные стороны.

Однако в настоящее время нормативные документы, регулирующие практику российского бухгалтерского учета, связывают момент признания доходов и расходов с вышеуказанным принципом временной определенности  
фактов хозяйственной деятельности, который имеет два важнейших аспекта:

- доходы и расходы отражаются в том отчетном периоде, к которому они относятся, независимо от факта поступления или выплаты денежных средств;  
- доходы должны соответствовать расходам, благодаря которым  
они получены.

Таким образом, понятия доходов и расходов не связаны с процессом  
получения или выплаты денежных средств.

Условия признания в бухгалтерском учете расходов изложены в  
п. 16 Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ  
10/99), утв. Приказом Минфина РФ от 06.05.99 № 32н:  
- расход производится в соответствии с конкретным договором,  
требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового  
оборота;

- сумма расхода может быть определена;   
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции  
произойдет уменьшение экономических выгод организации.

Согласно принципу начисления, отвечающему МСФО, требуется,  
чтобы прибыль или убыток за отчетный период являлась результатом  
сравнения (сопоставления) доходов, заработанных в течение отчетного  
периода, и расходов, понесенных за тот же самый период. Расчет прибыли или убытка путем вычитания из полученных денежных средств за период (по своей природе они являются доходами) выплаченных денежных  
средств за тот же самый период (по своей природе они являются расхода  
ми), известный как кассовый метод учета, является в данном случае не  
приемлемым методом. С одной стороны, это обусловлено тем, что фактически полученные или оплаченные денежные средства могут относиться или не относиться к данному отчетному периоду. С другой стороны, отчет о прибылях и убытках должен включать все суммы, относящиеся к данному отчетному периоду, независимо от того, были ли они фактически получены (оплачены) или нет.

Таким образом, будучи признанными, доходы и расходы отражаются в бухгалтерском учете и включаются в финансовую отчетность того периода, к которому они относятся. [34, с.86-87]

Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для  
субъектов малого бизнеса разрешают им не соблюдать допущенные временной определенности факторов хозяйственной деятельности и использовать кассовый метод учета доходов и расходов.

Кассовый метод учета доходов и расходов предполагает, что выручка от реализации отражается в бухгалтерском учете только после поступления от покупателей (заказчиков ) денежных средств в счет оплаты отгруженной продукции (выполненных работ, оказанных услуг). То есть при от­грузке продукции никаких записей по кредиту счета 90 «Продажи» не производится, а фактическая себестоимость отгруженной продукции до момента поступления денежных средств отражается по дебету счета 41 «Товары», субсчет «Товары отгруженные » в корреспонденции со счетом 41 «Товары», субсчет «Готовая продукция» (по продукции, работам и услугам) или субсчет «Товары» (по товарам) . [29, с.167-168]

* 1. **Проблемы объективности отражения финансовых результатов в бухгалтерской отчетности**

В.В. Ковалев, рассуждая о подходах к определению прибыли, констатировал, что из трех подходов: экономический, предпринимательский и бухгалтерский - наиболее субъективный экономический подход к определению прибыли, а бухгалтерский – наиболее понятный и подходящий для всех коммерческих организаций.[23, с.484]

С точки зрения экономического подхода прибыль – это бухгалтерская прибыль за вычетом суммы внутренних издержек, т. е. производственных в процессе самостоятельного использования собственных ресурсов. [30, с.83]

Поскольку в рамках бухгалтерского подхода четко идентифицируются элементы прибыли, т.е. виды доходов и расходов, и на практике ведется их обособленный учет. [23, с.484]

Многие авторы, такие как В.М.Васильцова, О.В.Степанова, Н.Н. Хахонова, В.Г. Когденко и др., поднимают проблему искажения показателей финансовых результатов в бухгалтерском учете, их зависимости от методов учета, применяемых в организации. [13, 24, 42]

Приток финансовых ресурсов в большей своей части состоит из выручки от реализации продукции, работ или услуг по основной деятельности фирмы. Однако временной период получения денежных средств в виде зачисленной выручки на банковские счета фирм или в виде наличного денежного поступления значительно отличается от отраженного в  
учете показателя объема реализации по основной деятельности фирмы.  
Это связано с выбором определения перехода права собственности (момента реализации) на свою продукцию, товары или услуги в учетной политике. Отражая момент реализации в системе бухгалтерских счетов, фирма тем самым определяет финансовый результат как часть дебиторс­кой задолженности покупателей. Даже не учитывая фактор безнадежной дебиторской задолженности, становится ясно, что величина чистого денежного притока должна быть скорректирована на дебиторские задолженности предыдущего и будущего отчетного периодов для сопоставления с чистым финансовым результатом фирмы.

Кроме того, разрыв временного фактора проплаты обязательств неизменно отклоняет стоимостное выражение на инфляционный коэффициент.

Помимо этого, нераспределенная прибыль отчетного года является  
собственным капиталом фирмы и отражается в бухгалтерском балансе, показывая тем самым стоимость инвестиций в основной и оборотный капитал фирмы. В результате искажается информация о финансовой  
устойчивости, показателя собственных оборотных средств, платежеспособности и кредитоспособности компании.[13, с.574]

Рассматривая в аналитическом аспекте финансовые оттоки фирмы,  
необходимо отметить проблемы объективности отражаемой информации.  
Наибольший удельный вес в структуре оттока денежных средств занимают расчеты с поставщиками за приобретенные товары, работы или  
услуги. Возникновение этих обязательств отражается в учете как кредиторская задолженность в другом, более раннем, отчетном периоде. Полученные услуги, как правило, регистрируются в учете в момент их совершения путем акцепта счетов кредиторов и включаются в затраты. [13, с.579]

Рассматривая проблемы сопоставимости отдельных составляющих  
притока и оттока денежных средств, можно прийти к заключению о недостаточности информации, предоставляемой в современной форме   
Отчета о движении денежных средств. Результирующий показатель этой  
формы — остаток денежных средств на конец отчетного периода — фактически представляет собой чистый денежный приток, или чистый денежный отток фирмы (по аналогии с международной формой Cashflow  
statement), которые не соответствуют показателю чистой прибыли в форме Отчета о финансовых результатах. Если рассматривать эту проблему в  
длительном временном аспекте, то величина чистого денежного притока  
и чистого финансового результата фирмы совпадут в стоимостном выражении. Но во временном отрезке годового исчисления отклонения встоимостном измерении этих двух показателей неизбежны вследствие  
перечисленных выше причин.[13, с.581]

Качество прибыли, как пишет В.Г. Когденко, зависит от множества факторов, но в целом они характеризуют два признака «качественности» - устойчивость во времени и адекватность оценки.[24]

В частности качество прибыли характеризуют следующие показатели.

- Структура прибыли: если значительный удельный вес в прибыли до налогообложения занимает прочий результат, то это признак некачественной прибыли, поскольку это свидетельствует о случайных источниках получения прибыли организацией, и, следовательно, о ее неустойчивом характере.

Отклонения фактической прибыли от ее среднего значения: чем больше эти отклонения, тем менее устойчива прибыль и тем ниже ее качество.

Уровень операционного рычага - зависит от величины постоянных затрат и показывает, на сколько процентов изменится прибыль до налогообложения и выплаты процентов при изменении выручки на 1%. Чем больше удельный вес постоянных расходов и выше уровень операционного рычага, тем больше возможные колебания прибыли и ниже ее качество.

Запас коммерческой надежности (кромка безопасности): чем выше запас коммерческой надежности, тем качественнее прибыль, поскольку при снижении объема реализации у организации больше шансов не попасть в зону убытков.

Уровень финансового рычага зависит от величины заемных источников, он показывает,на сколько процентов изменится чистая прибыль при изменении прибыли до налогообложения и выплаты процентов на 1%. Чем больше удельный вес заемных источников и выше уровень финансового рычага, тем больше возможные колебания прибыли и тем ниже ее качество.

Дифференциал финансового рычага (разность между рентабельностью активов организации и стоимостью привлекаемых источников финансирования): чем он больше, тем больше вероятность того, что организация будет получать прибыль даже при повышении стоимости заемных источников, следовательно, прибыль организации является устойчивой и качественной.

Структура расходов организации: значительный удельный вес «прочих расходов» свидетельствует о «непрозрачности» организации о некачественности ее прибыли.

Степень контролируемости расходов организации ее менеджментом можно оценить через стабильность соотношений «расходы/выручка»; если соотношения, рассчитанные по элементам затрат стабильны, то прибыль можно признать качественной по этому критерию, поскольку ее резкие колебания из-за изменения расходов маловероятны.

Наличие просроченной дебиторской задолженности: высокий удельный вес просроченной задолженности снижает качество прибыли.

Учетная политика значительно влияет на качество прибыли, при этом те положения учетной политики, которые уменьшают прибыль отчетного периода, повышают ее качество. Среди элементов, повышающих качество прибыли, выделяют:

- способ начисления амортизации по основным средствам и нематериальным активам; в частности, способ уменьшаемого остатка или способ суммы чисел лет срока полезного использования приводят к увеличению амортизационных отчислений в первые годы полезного использования и снижению прибыли;

- способ оценки материально-производственных запасов при отпуске их в производство;

- Способ списания расходов будущих периодов, при своевременном списании этих расходов на финансовые результаты, прибыль не завышается искусственно и поэтому признается качественной;

- создание оценочных резервов;

- другие положения учетной политики, приводящие к уменьшению прибыли.[24, с.112-113]

**2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ**

**ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ЧЕСКЫТ»**

**2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации**

ООО «Ческыт»- создано на основании решения учредителя 1 августа 2005 года.

Местонахождение Общества: 426010, г. Ижевск, ул. Нагорная, 58.

ООО «Ческыт» по своей организационной форме является обществом с ограниченной ответственностью. Учредительным документом данного общества является Устав, утвержденный учредителем и зарегистрированный 9 августа 2005 года.

Устав ООО «Ческыт» определяет, что учредителями предприятия является физическое лицо и его уставный капитал на момент создания в соответствии с действующим законодательством оплачен одним учредителем.

Общество является юридическим лицом, пользуется правами и выполняет обязанности, связанные с его деятельностью имеет самостоятельный баланс, свои счета в банковских учреждениях, фирменный знак, печать и штампы.

ООО «Ческыт» создано в целях объединения усилий, финансовых и материальных средств для совместного осуществления предпринимательской деятельности, направленной на получение прибыли.

Основным предметом деятельности общества является (в целом устав ООО «Ческыт» 20 возможных предметов деятельности) производственно –хозяйственная деятельность, направленная на удовлетворение общественных потребностей в продукции производственно – технического назначения и товарах народного потребления, в разработке и внедрения новых технологий в производстве.

Характеристика видов деятельности:

- производство хлебобулочных и кондитерских изделий и других видов пищевой продукции;

- реализация вырабатываемой продукции через торговую сеть, свои магазины и другие коммерческие структуры

- оптовая, розничная, посредническая, комиссионная и коммерческая торговля.

- оказания услуг населению, предприятиям и организациям.

В таблице 4 представлен ассортимент производимой продукции:

Таблица 4 - Ассортимент производимой продукции ООО «Ческыт»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Наименование кондитерского изделия | Упаковка | Вес, кг |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Дамские пальчики | Полиэтилен | 0,5 |
| 2 | Мишутка | Полиэтилен | 0,5 |
| 3 | Земелах | Полиэтилен | 0,5 |
| 4 | Земелах | Экран | 3,0 |
| 5 | Гата | Полиэтилен | 0,5 |
| 6 | Гата | Экран | 3,0 |
| 7 | Мютаки | Полиэтилен | 0,5 |
| 8 | Минутка | Полиэтилен | 0,4 |
| 9 | Минутка | Экран | 2,5 |
| 10 | Минутка | Контейнер | 0,4 |
| 11 | Сахарные палочки | Экран | 2,5 |
| 12 | Сахарные палочки | Полиэтилен | 0,4 |
| 13 | Орех кремлевский | Экран | 4,0 |
| 14 | Цветочное | Контейнер | 0,4 |
| 15 | Курабье | Экран | 2,5 |
| 16 | ромашка | Экран | 2,5 |

**2.2 Организационное устройство, размеры и структура управления**

**организации**

Организационная структура ООО «Ческыт» определяется его Уставом, в котором содержатся положения об органах управления предприятия, их полномочиях, ответственности и взаимосвязи при осуществлении коммерческий и иных операций.

Организация, по сути, состоит из двух подразделений – основного производства, которое представлено кондитерским цехом, и вспомогательных служб – бухгалтерия, транспортная служба (водитель, прикрепленный к отделу сбыта) и отдел сбыта.

Производство организовано в пристрое площадью 350 кв.м. к жилому многоквартирному дому. Ежедневно цех выпускает 350-400 кг продукции.

Более подробно организационная структура ООО «Ческыт» представлена на рисунке 1.

ООО «Ческыт»

Бухгалтерия

Кадровая служба

Коммерческий отдел

Производственный участок

Отдел

сбыта

Отдел снабжения

Основное производство

Склад

Рисунок 1 - Схема организационного устройства ООО «Ческыт»

Структура управления ООО «Ческыт» представлена в приложении 1. Она является линейной, что оправдано, учитывая малый размер предприятия.

Оценить размеры организации позволяют данные таблицы 5.

Таблица 5 - Показатели размеров ООО «Ческыт»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | 2015 г. в % к 2013 г. |
| Выручка от продажи продукции(работ,услуг),тыс. руб. | 5775 | 5487 | 5853 | 101,4 |
| Среднесписочная численность работников, чел. | 21 | 17 | 22 | 4,8 |
| Среднегодовая стоимость основных средств,тыс.руб. | 76,0 | 110,5 | 173,5 | 128,3 |

Из таблицы мы видим, что в 2015 году ООО «Ческыт» получило выручку в размере 5853 тыс. руб. Это на 1,4% больше уровня 2013 года.

Среднесписочная численность в 2015 году составила 22 человека, что выше показателя 2014 года.

Среднегодовая стоимость основных средств возросла на 128,3% и составила 173,5 тыс. руб.

Данные показатели свидетельствуют об увеличении организации, модернизации производства. Однако не следует забывать о большой конкурентной среде в области питания и следить за качеством и ассортиментом продукции.

**2.3** **Основные экономические показатели деятельности, финансовое состояние и платежеспособность организации**

Охарактеризовать деятельность организации и оценить ее эффективность возможно проведя анализ по нескольким показателям, в частности, по показателям результативности деятельности (таблица 6).

Таблица 6- Основные экономические показатели деятельности ООО «Ческыт»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | 2015 г. к 2013 г., % |
| Выручка от продажи продукции( работ, услуг), тыс. руб. | 5775 | 5487 | 5853 | 101,4 |
| Себестоимость продажи продукции  ( работ, услуг), тыс. руб. | 5563 | 3192 | 5718 | 102,8 |
| Валовая прибыль, тыс. руб. | 182 | 2295 | 135 | 74,2 |
| Прибыль(убыток) от продаж,тыс.руб | 182 | 105 | 135 | 74,2 |
| Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб. | 182 | 10 | 77 | 42,3 |
| Чистая прибыль (убыток), тыс. руб. | 182 | 10 | 77 | 42,3 |
| Уровень рентабельности (убыточности) основной деятельности, % | 3,3 | 71,9 | 2,4 | - |

Из таблицы 6 мы видим, что в 2015 году ООО «Ческыт» получило выручку в размере 5853 тыс. руб. Это на 1,4% больше уровня 2013 года. Себестоимость проданной продукции возросла на 2,8% и составила в 2015 году 5718 тыс. руб. Причем заметили, что в 2014 году наблюдалось резкое снижение себестоимости – до 3192 тыс. руб. Прибыль от продаж снизилась в 2015 году по сравнению с 2013 годом составила 135 тыс. руб. Чистая прибыль предприятия в 2015 году составила 77 тыс. руб., и это на 42,3 % меньше уровня 2013 года.

Таблица 7 - Показатели эффективности использования ресурсов и капитала ООО «Ческыт»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2013 г. | 2013 г. | 2015 г. | 2015 г. в % к 2013 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| **А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств** | | | | |
| 1.Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 76,0 | 110,5 | 173,5 | 228,3 |
| 2. Фондовооруженность, тыс. руб. | 3,62 | 6,50 | 7,89 | 217,9 |
| 3. Фондоемкость, руб. | 0,0132 | 0,0201 | 0,0296 | 225,2 |
| 4. Фондоотдача, руб. | 76,0 | 49,7 | 33,7 | 44,4 |

Продолжение таблицы 7

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 5. Рентабельность использования основных средств, % | 239,5 | 95,0 | 77,8 | - |
| **Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов** | | | | |
| 6. Затраты труда, тыс. чел.-час. | 41496 | 33592 | 43472 | 104,8 |
| 7. Производительность труда, тыс. руб., | 275 | 322,8 | 266,0 | 96,7 |
| 8. Фонд оплаты труда, тыс. руб. | 2575,4 | 2245,6 | 3168 | 123,0 |
| 9. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб. | 2,2 | 2,4 | 1,8 | 82,4 |
| **В. Показатели эффективности использования материальных ресурсов** | | | | |
| 10. Материалоотдача, руб. | 2,3 | 2,1 | 2,4 | 103,6 |
| 11. Материалоемкость, руб.) | 0,429 | 0,467 | 0,414 | 96,5 |
| 12. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, руб. | 0,07 | 0,04 | 0,06 | 75,8 |
| 13. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), руб. | 0,4 | 0,5 | 0,4 | 96,5 |
| **Г. Показатели эффективности использования капитала** | | | | |
| 16. Рентабельность совокупного капитала (активов), % | 23,3 | 1,4 | 13,2 | - |
| 17. Рентабельность собственного капитала, % | 33,2 | 2,2 | 32,6 | - |
| 18. Рентабельность внеоборотных активов, % | 252,8 | 9,0 | 44,4 | - |
| 19. Рентабельность оборотных активов, % | 25,7 | 1,6 | 18,8 | - |

Рассматривая показатели эффективности использования ресурсов и капитала ООО «Ческыт» можно сделать следующие выводы:

Среднегодовая стоимость основных средств в отчетном 2015 году по отношению к 2013 году возросла на 128,3% и составила 173,5 тыс. руб.

Фондовооружённость, характеризующая оснащённость работников основными производственными фондами, в 2015 г. по отношению к 2013 году значительно увеличилась – 4,27 на тыс.руб./чел к базовому и составила 7,89 тыс.руб./чел.

Фондоемкость в рассматриваемом периоде увеличилась, ее рост составил 125,2% и на конец отчетного 2015 года составил 0,0296руб.

Фондоотдача – показатель эффективности использования основных фондов в разрезе 2013-2015 гг. имел значительное снижение – на 42,3 руб. (55,6 %), если в 2013 финансовом году он составлял 76 руб., то к концу отчетного 2015 года – 33,7 руб. Снижение фондоотдачи говорит о снижении эффективности использования основных фондов.

Также негативной динамикой отметился показатель рентабельности использования основных средств – в течении 2013-2015 гг. он снизился сразу на 161,7 % и составил 77,8%.

Фонд оплаты труда в 2015 году составил 3168,0 тыс. руб., что на 23% больше уровня 2013 года, а среднемесячный заработок возрос на 17,4% по сравнению с 2013 годом и составил 12000,0 руб.

Также отмечается снижение производительности труда на 3,3%, что также говорит о снижении эффективности использования трудовых ресурсов.

Несмотря на снижение показателей, производство рентабельно, и на каждый рубль затрат в 2015 году было получено 2,4 рубля чистой прибыли, однако этот показатель ниже уровней 2013 и 2014 годов.

Судить о финансовом положении организации, ее финансовой устойчивости и платежеспособности можно исходя из коэффициентов ликвидности, платежеспособности, финансовой устойчивости (таблица 8).

Таблица 8 - Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости ООО «Ческыт»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Нормальное ограничение | На конец года | | | 2015 г. в % к 2013 г.. |
| 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1.Коэффициент покрытия (текущей ликвидности) | ≥ (0,2÷0,5) | 3,2 | 1,5 | 0,9 | 29,4 |
| 2.Коэффициент абсолютной ликвидности | ≥ 2 | 0,189 | 0,222 | 0,000 | 0,0 |
| 3.Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия) | ≥ 1 | 0,98 | 0,87 | 0,52 | 52,6 |
| 4.Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб. | ­­­\_\_\_\_\_\_ | 60 | 152 | -26 | - |
| 5.Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб. |  | 60 | 152 | -26 | - |
| 6.Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.: |  |  |  |  |  |
| а) собственных оборотных средств | \_\_\_\_\_\_\_ | -141 | -38 | -196 | 139,0 |

Продолжение таблицы 8

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| б)общей величины основных источников для формирования запасов и затрат | \_\_\_\_\_\_\_ | -141 | -38 | -196 | 139,0 |
| 7. Коэффициент автономии (независимости) | ≥ 0,5 | 0,710 | 0,518 | 0,288 | 40,6 |
| 8.Коэффициент соотношения заемных и собственных средств | ≤ 1 | 0,290 | 0,482 | 0,712 | 245,2 |
| 9.Коэффициент маневренности | ≥ 0,5 | 0,89 | 0,49 | -0,16 | - |
| 10.Коэффициент финансовой зависимости | ≤ 1,25 | 0,409 | 0,932 | 2,476 | 604,7 |
| 11. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования | ≥ 0,1 | 0,15 | 0,35 | -0,07 | - |
| 12. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств | ≥ 1 | 0,65 | 0,48 | 0,71 | 109,23 |

По данным таблицы коэффициент абсолютной ликвидности на конец 2015 финансового года принял значение 0,0, что значительно ниже нормального значения (0,2-0,5) и показывает, что ООО «Ческыт» не в состоянии погасить задолженность срочно. Рассматривая значения данного показателя в 2013., можно заметить, что он составлял– 0,189.

Коэффициент быстрой ООО «Ческыт» ликвидности на конец 2015 года имеет значение 0,52, что ниже его рекомендуемого значения, при этом снижение показателя по сравнению с базовым 2013 годом составил 0,46 (47,4%).

Также рассматривая данные, представленные в таблице 8, можно заметить, что в разрезе 2013-2015 гг. у ООО «Ческыт» имелся недостаток собственных оборотных средств.

Общая величина основных источников формирования запасов и затрат в рассматриваемый промежуток времени также имела негативную динамику – ее снижение составило 56,7%.

Коэффициент автономии ООО «Ческыт» по итогам 2013-2015 гг. имел тенденцию к снижению и составил 0,288, что намного ниже его нормального значения (≥0,5) и показывает, что зависимость ООО «Ческыт» от заемного капитала велика.

Коэффициент маневренностипоказывает степень мобильности собственных источников средств с финансовой точки зрения, в нашем случае в течении 2015 года снизился до критической отметки – 0,16 (82,02%).

Из таблицы 8 видно, что организация испытывает проблемы с ликвидностью, причем динамика показателей ухудшается. В 2015 году предприятие не имело в наличии собственных оборотных средств, становится зависимым от кредиторов и не может в срок покрыть свои долги.

**2.4 Оценка состояния бухгалтерского учета и внутрихозяйственного**

**контроля в организации**

Бухгалтерский учет в организации ведется в соответствии с Законом РФ "О бухгалтерском учете", "Положением по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ", положениями по бухгалтерскому учету, Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкции по его применению и иными нормативными актами, регулирующими порядок ведения учета и составления отчетности.

Бухгалтерский учет в организации осуществляется специализированным подразделением «Бухгалтерия». В подразделении «Бухгалтерия» работает 2 человека: главный бухгалтер и бухгалтер.

Главный бухгалтер занимается общими вопросами ведения бухгалтерского учета, ведет контроль за правильностью и своевременностью проводимых операций, а также составлением отчетности, начислением налогов,  заполнением деклараций и отчетов во внебюджетные фонды.

Бухгалтер занимается вопросами калькуляции, оформлением прихода и расхода товара, учетом основных средств и материалов, ведет банковские документы, расчетные операции, в том числе с работниками по оплате труда, счета-фактуры, ведет книгу покупок и продаж.

Ведение бухгалтерского учета организации осуществляется автоматизированным способом с применением компьютерной программы «1-С Бухгалтерия».

Организация пользуется сокращенным планом счетов (приложение 2).

Основные положения учетной политики организации, особенности отражения на счетах бухгалтерского учета финансово-хозяйственных операций, методы и способы:

В соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» организация учитывает в составе основных средств активы, одновременно соответствующие следующим условиям:

-используется в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, либо для управленческих нужд организации;

-срок полезного использования актива превышает 12;

-актив способен приносить экономическую выгоду;

-организация не предполагает перепродажу актива;

Единицей бухгалтерского и налогового учета является инвентарный объект.

Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости с учетом расходов на приобретение.

Стоимость основных средств погашается путем начисления амортизации. Амортизация объектов основных средств производится линейным способом с учетом их первоначальной (восстановительной) стоимости и норм амортизации, исчисленных в соответствии со сроком полезного использования этих объектов.

Доходы и расходы от выбытия основных средств подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих доходов и расходов.

В соответствии с ПБУ 5/01 организация учитывает в составе материально-производственных запасов (МПЗ) следующие активы:

-используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг;

-предназначенные для перепродажи;

-используемые для управленческих нужд организации.

Учет материальных ценностей производится по фактическим расходам на приобретение.

Определение фактической себестоимости материальных ресурсов, списываемых в производство, осуществляется по средней себестоимости.

Выручка от реализации продукции, оказанных услуг и работ учитывается по методу отгрузки.

Финансовые результаты определяются в конце квартала.

Графика документооборота в организации нет.

Таким образом, организация бухгалтерского учета в ООО «Ческыт» в целом соответствует действующему законодательству, однако, на наш взгляд, существует и нарушение. Признание выручки для малых предприятий на УСН должно осуществляться кассовым методом, то есть только после получения денег или иного имущества, в соответствии со ст.346.17 НКРФ.

**3. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ООО «ЧЕСКЫТ»**

**3.1 Документальное оформление операций по учету**

**финансовых результатов**

Первичных документов по учету финансовых результатов, как таковых, нет, т.к. счет 99 «Прибыли и убытки» заполняется на основании других счетов бухгалтерского учета: 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы».

Однако, поступление доходов в ООО «Ческыт», и расход документируется первичными документами, среди которых:

Документы реализации: приходный кассовый ордер– при реализации через кассу организации (заполняется в конце рабочего дня после закрытия кассы), товарная накладная (при продаже оптом, или в других случаях, например при продаже объекта основных средств).

Первичные документы по расходам: товарные накладные на приобретенный товар, товарные и кассовые чеки по транспортным расходам (ГСМ) – в составе авансовых отчетов предъявленные счета за электроэнергию, услуги транспортных компаний и прочее.

Все данные по учету доходов и расходов на основании первичных документов заводятся в «Книгу учета доходов и расходов» ООО «Ческыт», которая ведется автоматизировано. Одновременно программа производит операции по соответствующим счетам (90, 91) . Все записи производятся строго в хронологическом порядке.

Книга учета доходов и расходов представляет собой регистр налогового учета, предназначенный для правильного формирования налоговой базы по единому налогу при УСН. Раздел I книги учета доходов и расходов включает в себя пять граф.

В графах 1–3 отражаются реквизиты первичных документов, подтверждающих совершение хозяйственной операции, и содержание самой операции.

В графе 4 отражаются суммы доходов, учитываемых при расчете налоговой базы.

В графе 5 отражаются суммы расходов, учитываемых при расчете налоговой базы.

Формирование финансового результата ООО «Ческыт» происходит в результате закрытия счетов 90 и 91 и переноса их остатков в дебет или кредит счета 99. При этом составляется бухгалтерская справка-расчет. Закрытие счетов и расчет производится ежеквартально.

В конце года, при наличии остатков на счете 99, он закрывается с переносом их на счет 84, о чем будет сказано ниже.

При распределении чистой прибыли в ООО «Ческыт» используются следующие формы первичных документов:

- приказ о распределении прибыли,

- приказ о выплате премии за счёт чистой прибыли;

- приказ об оказании материальной помощи за счёт чистой прибыли и т.д.

При учете финансовых результатов предприятия следует руководствоваться следующими нормативными документами:

1.[Федеральный закон](garantF1://10036812.0) от 06.12.2011 г. N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете"(ред. от 23.05.2016)

2. Гражданский кодекс Российской Федерации. [Части I-IV](garantF1://10064072.10000)(с последними изменениями и дополнениями)

3. [Положение](garantF1://12012848.1000) по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено [приказом](garantF1://12012848.0) Министерства финансов РФ от 29 июля 1998 г. (ред. от 23.05.2016, с изм. от 08.07.2016)

4.[План счетов](garantF1://12021087.1000) бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и [Инструкция](garantF1://12021087.2000) по его применению. Утверждены [приказом](garantF1://12021087.0) Министерства финансов РФ от 31 октября 2000 г. N 94н(с последними изменениями и дополнениями)

5. [Положение](garantF1://12015839.1000) по бухгалтерскому учету "Доходы организации". ПБУ 9/99. Утверждено [приказом](garantF1://12015839.0) Министерства финансов РФ от 6 мая 1999 г. N 32н (ред. от 6 апреля 2015 г.)

8. [Положение](garantF1://12015838.1000) по бухгалтерскому учету "Расходы организации". ПБУ 10/99. Утверждено [приказом](garantF1://12015838.0) Министерства финансов РФ от 6 мая 1999 г. N 33н (ред. от 6 апреля 2015 г.)

9. Налоговый кодекс Российской Федерации. [Часть 2](garantF1://10800200.22222). Федеральный закон от 5 августа 2000 г. N 117-ФЗ(с последними изменениями и дополнениями) и некоторые другие.

**3.2 Синтетический и аналитический учет финансовых результатов**

Как показывалось выше, ООО «Ческыт» ведет учет по упрощенному плану счетов.

Для учета процесса реализации в ООО «Ческыт» предназначен счет 90 «Продажи». К нему открыты субсчета: 90.1. – Выручка, 90.2 – Себестоимость, 90.9. – Прибыли и убытки.

Сумма выручки от продажи продукции, отражается по кредиту счета 1 "Выручка" [счета 90](garantF1://12021087.9001) "Продажи" и дебету [счета 62](garantF1://12021087.62) "Расчеты с покупателями и заказчиками".

Одновременно себестоимость проданных продукции, товаров, работ, услуг и др. списывается с кредита [41](garantF1://12021087.41) "Товары", в дебет субсчета 2 "Себестоимость продаж" [счета 90](garantF1://12021087.9002) "Продажи". Счет "Товары" используется вместо счета «Готовая продукция», соответственно упрощенному плану счетов, разрешенному для субъектов малого бизнеса.

Записи по [субсчетам 1 и 2 счета 90](garantF1://12021087.9001) производят накопительно в течение отчетного года. Ежеквартально сопоставлением совокупного дебетового оборота по [субсчету 2](garantF1://12021087.9002)**,** и кредитового оборота по [субсчету 1 счета 90](garantF1://12021087.9001)определяют финансовый результат от продаж за отчетный квартал. Выявленную прибыль или убыток ежемесячно заключительными проводками списывают со [счета 90-9](garantF1://12021087.9009) на [счет 99](garantF1://12021087.99) "Прибыли и убытки". Таким образом, синтетический [счет 90](garantF1://12021087.90) "Продажи" ежеквартально закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет.

Закрытие счета 90 один раз в квартал, на наш взгляд не совсем правильно, как с точки зрения бухгалтерского учета, так и с аналитической точки зрения, т.к. организации сложно анализировать прибыль и убытки и выявлять их причины. Поэтому рекомендовано закрывать счет 90 в конце каждого месяца.

Аналитический учет по [счету 90](garantF1://12021087.90) "Продажи" ведут по каждому виду проданной продукции.

Сопоставляя обороты по субсчетам счета 90 "Продажи", в конце отчетного года определяется финансовый результат деятельности организации (таблица 9).

Таблица 9- Регистрационный журнал финансовых результатов ООО «Ческыт» от обычных видов деятельности за 2015 год

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание хозяйственной  операции | Сумма, год тыс.руб. | Корреспондирующие счета | | Документы, на основании которых производятся записи |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Отражена выручка от реализации хлебобулочных и кондитерских изделий за год | 5853,42 | 90/1 | 90/9 | Книга продаж, выписка с расчетного счета |
| 2 | Отражена фактическая себестоимость хлебобулочных и кондитерских изделий, в том числе: | 3716,23 | 90/9 | 90/2 | Книга покупок, выписка с расчетного счета |
| 2.1. | Списаны расходы материально-производственных запасов на хлебобулочных и кондитерских изделий | 1409,92 | 90/2 | 10 | Ведомость учета затрат (форма № В-3) |
| 2.2. | Списана начисленная за год амортизация основных средств, задействованных в процессе производства хлебобулочных и кондитерских изделий | 115,53 | 90/2 | 02 | Ведомость учета затрат (форма № В-3) |
| 2.3. | Списана начисленная заработная работников, занятым производством хлебобулочных и кондитерских изделий | 1682,63 | 90/2 | 70 | Ведомость учета затрат (форма № В-3) |
| Продолжение таблицы 9 | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 2.4. | Списаны начисленные страховые взносы работникам, занятым производством хлебобулочных и кондитерских изделий | 508,15 | 90/2 | 69 | Ведомость учета затрат (форма № В-3) |
| 3 | Отражены управленческие расходы, связанные с производством хлебобулочных и кондитерских изделий | 1656,31 | 90/2 | 20 | Ведомость учета затрат (форма № В-3) |
| 4 | Отражены коммерческие расходы, связанные с производством хлебобулочных и кондитерских изделий | 345,77 | 90/2 | 20 | Ведомость учета затрат (форма № В-3) |
| 5 | Определена прибыль от продажи хлебобулочных и кондитерских изделий за год | 135,11 | 90/9 | 99 | Бухгалтерская справка- расчет |

Для обобщения информации о прочих доходах и расходах организацией используется[счет 91](garantF1://12021087.91) "Прочие доходы и расходы". К этому счету открыты следующие субсчета:

[1](garantF1://12021087.9101) "Прочие доходы";

[2](garantF1://12021087.9102) "Прочие расходы";

[9](garantF1://12021087.9109) "Сальдо прочих доходов и расходов".

Записи по [субсчетам 1](garantF1://12021087.9101)и[2 счета 91](garantF1://12021087.9102) производят накопительно в течение отчетного года. Ежеквартально сопоставлением дебетового оборота по [субсчету 1](garantF1://12021087.9101) и кредитового оборота по [субсчету 2](garantF1://12021087.9102) определяется сальдо прочих доходов и расходов. Это сальдо ежеквартально (заключительными оборотами) списывается со [счета 91-9](garantF1://12021087.9109) на [счет 99](garantF1://12021087.99) "Прибыли и убытки". Таким образом, на отчетную дату [счет 91](garantF1://12021087.91) "Прочие доходы и расходы" сальдо не имеет.

При выбытии амортизируемого имущества вследствие продажи, остаточную стоимость основных средств списывают с кредита [счета 01](garantF1://12021087.101) в дебет [счета 91](garantF1://12021087.91) "Прочие доходы и расходы". В дебет [счета 91](garantF1://12021087.91) списывают также все расходы, связанные с выбытием амортизируемого имущества.

При выбытии материалов и другого неамортизируемого имущества вследствие продажи, списания в связи с порчей, безвозмездной передачи их стоимость списывают в дебет [счета 91](garantF1://12021087.91). Сумму задолженности покупателей за проданное имущество отражают по дебету [счета 62](garantF1://12021087.62)"Расчеты с покупателями и заказчиками" и кредиту [счета 91](garantF1://12021087.91)**.**

Поступления от уплаты штрафов, пеней, различных неустоек и других видов санкций отражают по кредиту [счета 91](garantF1://12021087.91) "Прочие доходы и расходы" и дебету счетов [учета денежных средств](garantF1://12021087.5)и[расчетов с дебиторами](garantF1://12021087.6)**.**

Уплаченные организацией суммы штрафов, пеней, неустоек и суммы от других санкций отражают по дебету [счета 91](garantF1://12021087.91) "Прочие доходы и расходы" с кредита [счетов](garantF1://12021087.5) учета денежных средств.

Прибыль прошлых лет, выявленную в отчетном году, отражают по дебету [счета51](garantF1://12021087.51) "Расчетные счета" и кредиту [счета 91](garantF1://12021087.91) "Прочие доходы и расходы"; убытки оформляют обратной бухгалтерской проводкой.

Хозяйственные операции от прочих доходов и расходовприведены в таблице 10.

Таблица 10 - Регистрационный журнал финансовых результатов ООО «Ческыт» от прочих доходов и расходов за 2015 год

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной  операции | Сумма тыс. руб. | Корреспондирующие счета | | Документы, на основании которых производятся записи |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Отражена сумма прочих доходов за год | - | 91/1 | 91/9 | Бухгалтерская справка- расчет |
| 2 | Отражена сумма прочих расходов за год | 58,23 | 91/9 | 91/2 | Бухгалтерская справка- расчет |
| 3 | Отражено и списано сальдо прочих доходов и расходов за год | 58,23 | 91/9 | 91/2 | Бухгалтерская справка- расчет |
| 4 | Отражена прибыль до налогообложения за год | 76,88 | 91/1 | 99 | Бухгалтерская справка- расчет |

Суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым срок исковой давности истек, списывают в дебет [**с**чета 76](garantF1://12021087.76) и кредит [счета 91](garantF1://12021087.91)**.** Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, списывается с кредита [счета 76](garantF1://12021087.76) в дебет [счета 91](garantF1://12021087.91)**.**

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году используют [счет 99](garantF1://12021087.99) "Прибыли и убытки". По кредиту этого счета отражают доходы и прибыли, а по дебету - расходы и убытки.

Хозяйственные операции отражают на [счете 99](garantF1://12021087.99) по так называемому кумулятивному принципу, т.е. нарастающим итогом с начала года. Сопоставлением кредитового и дебетового оборотов по [счету 99](garantF1://12021087.99) определяют конечный финансовый результат за отчетный период. Превышение кредитового оборота над дебетовым отражается в качестве сальдо по кредиту [счета 99](garantF1://12021087.99) и характеризует размер прибыли организации, а превышение дебетового оборота над кредитовым записывается как сальдо по дебету [счета 99](garantF1://12021087.99) и характеризует размер убытка организации. [Счет 99](garantF1://12021087.99) имеет одностороннее сальдо.

Порядок закрытия [счета 99](garantF1://12021087.99) "Прибыли и убытки". По окончании отчетного года [счет 99](garantF1://12021087.99) "Прибыли и убытки" закрывают. Заключительной записью декабря сумму чистой прибыли списывают с дебета [счета 99](garantF1://12021087.99) в кредит [счета 84](garantF1://12021087.84) "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Сумму убытка списывают с кредита [счета 99](garantF1://12021087.99) в дебет [счета 84](garantF1://12021087.84).

Аналитический учет по [счету 99](garantF1://12021087.99)также ведется по видам полученных финансовых результатов (продажа товаров, инвестиционная деятельность -дивиденды, штрафы, пени, проценты по кредитам и проч.).

Для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка организация использует активно-пассивный [счет 84](garantF1://12021087.84) "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Сумму чистой прибыли отчетного года списывают заключительными оборотами декабря в кредит [счета 84](garantF1://12021087.84) со [счета 99](garantF1://12021087.99) "Прибыли и убытки" ([счет 99](garantF1://12021087.99) дебетуется).

Схема операций по счетам финансового учета представлена в приложении 3.

Прибыль распределяется на основании решения собрания участников общества. Чистая прибыль направляется на создание и пополнение резервного капитала, покрытие убытков прошлых лет, выплату премий сотрудникам по итогам года и проч.

На суммы начисленных доходов учредителям дебетуют [счет 84](garantF1://12021087.84) "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" и кредитуют [счет 70](garantF1://12021087.70) "Расчеты с персоналом по оплате труда" (работникам организации).

Отчисления в резервный капитал отражают по дебету [счета 84](garantF1://12021087.84) и кредиту [счета 8](garantF1://12021087.82)0 "Уставный капитал" (производить операции по резервам в счет «Уставный капитал» малым предприятиям, применяющим сокращенный план счетов, можно).

Направление чистой прибыли на покрытие убытка предыдущего года отражают по дебету и кредиту [счета 84](garantF1://12021087.84).

Сумма чистого убытка отчетного года списывается заключительными оборотами декабря в дебет [счета 84](garantF1://12021087.84) "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" с кредита [счета 99](garantF1://12021087.99) "Прибыли и убытки".

Убытки отчетного года списывают с кредита [счета 84](garantF1://12021087.84) "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" в дебет счетов:

- [80](garantF1://12021087.80) "Уставный капитал" - при доведении величины уставного капитала до величины чистых активов организации и других счетов.

Корреспонденция счетов по выявлению нераспределенной прибыли ООО «Ческыт» за 2015 год представлена в таблице 11.

Таблица 11 - Регистрационный журнал хозяйственных операций по

распределению прибыли ООО «Ческыт» по итогам 2015 года

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной  операции | Сумма тыс. руб. | Корреспондирующие счета | | Документы, на основании которых производятся записи |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90/1 «Выручка» | 5853,42 | 90/1 | 90/9 | Бухгалтерская справка- расчет |
| 2 | Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90/2 «Себестоимость продаж» | 3716,23 | 90/9 | 90/2 | Бухгалтерская справка- расчет |
| 3 | Закрытие счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 91/1 «Прочие доходы» | - | 91/1 | 91/9 | Бухгалтерская справка- расчет |
| 4 | Закрытие счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 91/2 «Прочие расходы» | 58,23 | 91/9 | 91/2 | Бухгалтерская справка- расчет |
| 5 | Списана прибыль от обычных видов деятельности за год | 135,11 | 90/9 | 99 | Бухгалтерская справка- расчет |
| 6 | Списана чистая прибыль, полученная по итогам 2015 финансового года | 76,88 | 99 | 84 | Бухгалтерская справка- расчет |

Аналитический учет по [счету 84](garantF1://12021087.84) "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" должен обеспечить формирование информации по направлениям использования средств. При этом средства нераспределенной прибыли, использованные в качестве финансового обеспечения производственного развития организации или иных аналогичных мероприятий по созданию и приобретению нового имущества и еще не использованные, в аналитическом учете разделяются.

**3.3 Совершенствование учета финансового результата деятельности**

**в организации**

В условиях рыночной экономики управление финансовыми результатами занимает центральное место в деловой жизни хозяйствующих субъектов. Финансовое состояние характеризуется обеспеченностью финансовыми ресурсами, необходимыми для нормального функционирования, целесообразным их размещением и эффективным использованием. Назначение управления финансовыми результатами — своевременно выявлять и устранять недостатки в развитии предприятия, находить резервы для улучшения финансового состояния предприятия и обеспечения финансовой устойчивости его деятельности.  
Учет финансовых результатов и распределения прибыли является центральным и одним из наиболее важных вопросов во всей системе бухгалтерского учета. При этом главной функцией бухгалтерского учета является определение и отражение в отчетности финансовых результатов организации за отчетный период.

В результате проведенного исследования мы выяснили, что учет формирования финансовых результатов в ООО «Ческыт» осуществляется верно и своевременно. Однако в ходе исследования были выявлены некоторые недостатки в учете финансовых результатов, а именно:

- в организации отсутствует график документооборота;

- несвоевременно отражаются хозяйственные операции по поступлению, выбытию, товарным потерям;

- есть нарушения в виде отсутствия документов при расчетах с поставщиками;

- в организации нет контроля за соотношением дебиторской и кредиторской задолженности.

В связи с этими замечаниями, для совершенствования и повышения эффективности  учета финансовых результатов деятельности  ООО «Ческыт» рекомендовано:

1) своевременно отражать все хозяйственные операции по поступлению, выбытию, товарным потерям;

2) своевременно производить истребование недостающих документов при расчетах с поставщиками и подрядчиками через использование актов сверок расчетов;

3) проведение своевременных расчетов с поставщиками по приобретенным товарно-материальным ценностям, направленных на погашение чрезмерной кредиторской задолженности;

4) контролировать состояние расчетов по отсроченной (просроченной) задолженности через проведение инвентаризации расчетов;

5) следить за соотношением дебиторской и кредиторской задолженностью.

Все вышеперечисленные направления мероприятий позволят повысить эффективность деятельности исследуемой организации.

**4. АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ООО «ЧЕСКЫТ»**

**4.1 Анализ состава, структуры и динамики финансовых результатов**

Анализ финансовых результатов большинством авторов рекомендует начинать с анализа состава, структуры и динамики финансовых результатов организации. Приведем в таблице состав финансовых результатов и их динамику за 2013 – 2015 годы.

Таблица 12 - Состав и динамика финансовых результатов ООО «Ческыт»

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | Изменение | | | | | |
| 2014 г. к 2013 г. | | 2015 г. к 2014 г. | | 2015 г. к 2013 г. | |
| Абсол., т.р. | Темп, прир, % | Абсол., т.р. | Темп, прир, % | Абсол., т.р. | Темп, прир, % |
| 1. Выручка от продажи, тыс. руб. | 5775 | 5487 | 5853 | -288 | -5,0 | 366 | 6,7 | 78 | 1,4 |
| 2. Себестоимость, тыс. руб. | 3981 | 3192 | 3716 | -789 | -19,8 | 524 | 116,41 | -265 | -6,66 |
| 3. Валовая прибыль, тыс. руб. | 212 | 2295 | 135 | 2083 | 982,5 | -2160 | -94,1 | -77 | -36,3 |
| 4. Коммерческие расходы, тыс. руб. | 381 | 305 | 346 | -76 | -19,9 | 41 | 113,44 | -35 | -9,19 |
| 5. Управленческие расходы, тыс. руб. | 1201 | 1885 | 1656 | 684 | 156,95 | -229 | -12,15 | 455 | 137,88 |
| 6. Всего расходов, тыс. руб. | 5563 | 5382 | 5718 | -181 | -3,3 | 336 | 6,2 | 155 | 2,8 |
| 7. Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб. | 212 | 105 | 135 | -107 | -50,5 | 30 | 28,6 | -77 | -36,3 |
| 10 .Прочие доходы, тыс. руб. | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| 11.Прочие расходы, тыс. руб. | 30 | 95 | 58 | 65 | 216,7 | -37 | -38,9 | 28 | 93,3 |
| 12. Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб. | 182 | 10 | 77 | -172 | -94,5 | 67 | 670,0 | -105 | -57,7 |
| 13. Чистая прибыль (убыток) отчетного года, тыс. руб. | 182 | 10 | 77 | -172 | -94,5 | 67 | 670,0 | -105 | -57,7 |

Как показывают данные, представленные в таблице 12, выручка от реализации ООО «Ческыт» в 2014 году несколько снизилась по сравнению с 2013 годом: на 5% или на 288 тыс. руб., составив 5487 тыс. руб., а в 2015 году возросла по отношению к предыдущему году на 6,7% и составила 5853 тыс. руб.

Себестоимость продукции в динамике 2013-2015 гг. имела тенденцию на снижение, что является положительным результатом. Так в отчетном 2015 году показатель составил 3 716 тыс. руб., что на 265 тыс.руб. (6,66%) меньше показателя 2013 года (3 981 тыс. руб.). Коммерческие расходы в 2015 году по сравнению с 2013 годом также имели тенденцию к снижению, что несомненно является положительным эффектом: в 2015 году показатель снизился на 35 тыс.руб. (9,19%), в 2014 году снижение произошло на 76 тыс.руб. (19,9%). Общая сумма расходов также несколько снижалась в 2014 году, а в 2015 году увеличилась на 6,2% по сравнению с 2014 годом, составив в 2015 году 5718 тыс. руб.

Таким образом, в 2013 году организация получила прибыль от продаж в сумме 212 тыс. руб., в 2014 году прибыль от продаж снизилась на 50,5%, составив 105 тыс. руб., а в 2015 году она увеличилась на 28,6% и составила 135 тыс. руб.

Прочих доходов в исследуемый период организация не получала, а прочие расходы составили в 2013 году 30 тыс. руб., в 2014 году они увеличились на 95 тыс. руб., а в 2015 году – снизились до 58 тыс. руб.

В результате чистая прибыль, полученная ООО «Ческыт» в 2013 году, составила 182 тыс. руб., в 2014 году размер чистой прибыли сократился на 94,5 % и составил 10 тыс. руб., а в 2015 году – возрос на 670% и составил 77 тыс. руб.

Далее рассмотрим структуру финансовых результатов ООО «Ческыт» (таблица 13).

Таблица 13- Структура финансовых результатов ООО «Ческыт»

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Удельный вес от прибыли от продаж, % | | | Изменение удельного веса, % | | |
| 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | 2014г. к 2013г. | 2015г. к 2014г. | 2015г. к 2013г. |
| 1.Выручка от продажи, тыс. руб. | 2724,1 | 5225,7 | 4335,6 | 2501,7 | -890,2 | 1611,5 |
| 2. Себестоимость, тыс. руб. | 2624,1 | 3040,0 | 4235,6 | 415,9 | 1195,6 | 1611,5 |
| 3.Валовая прибыль, тыс. руб. | 100,0 | 2185,7 | 100,0 | 2085,7 | -2085,7 | - |
| 4.Коммерческие расходы, тыс. руб. | 179,7 | 290,5 | 256,3 | 110,8 | -34,2 | 76,6 |
| 5.Управленческие расходы, тыс. руб. | 566,5 | 1795,2 | 1226,7 | 1795,2 | -1795,2 | - |
| 6.Всего расходов, тыс. руб. | 2624,1 | 5125,7 | 4235,6 | 2501,7 | -890,2 | 1611,5 |
| 7.Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб. | 100,0 | 100,0 | 100,0 | - | - | - |
| 8.Прочие доходы, тыс. руб. | - | - | - | - | - | - |
| 9.Прочие расходы, тыс. руб. | 14,2 | 90,5 | 43,0 | 76,3 | -47,5 | 28,8 |
| 10.Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб. | 85,8 | 9,5 | 57,0 | -76,3 | 47,5 | -28,8 |
| 11.Чистая прибыль (убыток) отчетного года, тыс. руб. | 85,8 | 9,5 | 57,0 | -76,3 | 47,5 | -28,8 |

Таким образом, сравнив финансовые результаты с размером прибыли от продаж, выяснилось, чистая прибыль составляла в 2013 году 85,8% от прибыли от продаж, в 2014 году – всего 9,5% (основная доля при этом пришлась на прочие расходы, которые составили 90,5% от прибыли от продаж), в 2015 году чистая прибыль составила 57,0% от прибыли от продаж, а прочие расходы- 43%.

При этом выручка от продаж в 2013 году в 27 раз превышала прибыль, а в 2014 году – в 52 раза, в 2015 году – в 42 раза.

**4.2 Факторный анализ прибыли до налогообложения**

Изучим влияние факторов на прибыль до налогообложения (по сути- чистую прибыль), т.к. ООО «Ческыт» не является плательщиком налога на прибыль.

С этой целью построим математическую модель прибыли до налогообложения:

,

где - прибыль до налогообложения;

- денежная выручка;

- себестоимость реализованной продукции;

- коммерческие расходы;

- управленческие расходы;

- прочие доходы;

- прочие расходы;

Как выяснилось, в 2014 году управленческие и коммерческие расходы учитывались обособленно, поэтому в форме «Отчета о финансовых результатах» они выделены, а в 2013 и 2015 годах в соответствии с учетной политикой – сразу списывались в себестоимость, поэтому в форме «Отчета о финансовых результатах» их нет.

С целью сопоставимости анализируемых данных, изучим бухгалтерские справки по аналитическим счетам к счету 20 (Расходы на продажу, общехозяйственные расходы) - (организация использует сокращенный план счетов, поэтому все материальные затраты, общехозяйственные и расходы на продажу учитываются на 20 счете).

По данным бухгалтерской справки, выделяем управленческие и коммерческие расходы в 2015 году:

Управленческие расходы: 1656 тыс. руб.;

Коммерческие расходы: 346 тыс. руб.

Себестоимость проданной продукции: 3716 тыс. руб.

Произведем факторный анализ в таблице 14.

Таблица 14 - Факторный анализ прибыли до налогообложения ООО «Ческыт»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | 2014 г. | 2015 г. |
| 1. Выручка от продажи товаров, продукции, работ и услуг, тыс. руб. | 5487 | 5853 |
| 2. Себестоимость проданных товаров, продукции, работ и услуг, тыс. руб. | 3192 | 3716 |
| 3. Коммерческие расходы, тыс. руб. | 305 | 346 |
| 4. Управленческие расходы, тыс. руб. | 1885 | 1656 |
| 5. Прочие доходы, тыс. руб. | 0 | 0 |
| 6. Прочие расходы, тыс. руб. | 95 | 58 |
| 7. Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб. | 10 | 77 |
| 8. Условный показатель прибыли до налогообложения №1, тыс. руб.  (с.1 гр.3 – с.2 гр.2 – с.3 гр.2 – с.4 гр.2 + с.5 гр.2 – с.6 гр.2) | - | 376 |
| 9. Условный показатель прибыли до налогообложения №2, тыс. руб.  (с.1 гр.3 – с.2 гр.3 – с.3 гр.2 – с.4 гр.2 + с.5 гр.2 – с.6 гр.2) | - | -148 |
| 10. Условный показатель прибыли до налогообложения №3, тыс. руб.  (с.1 гр.3 – с.2 гр.3 – с.3 гр.3 – с.4 гр.2 + с.5 гр.2 – с.6 гр.2) | - | -189 |
| 11. Условный показатель прибыли до налогообложения №4, тыс. руб. (с.1 гр.3 – с.2 гр.3 – с.3 гр.3 – с.4 гр.3 + с.5 гр.2 – с.6 гр.2) | - | 40 |
| 12. Условный показатель прибыли до налогообложения №5, тыс. руб.  (с.1 гр.3 – с.2 гр.3 – с.3 гр.3 – с.4 гр.3 + с.5 гр.3– с.6 гр.2) | - | 40 |
| 13. Отклонение прибыли до налогообложения, ± тыс. руб.  (с.7 гр.3 – с.7 гр.2) | - | 67 |
| 13.1 за счет изменения денежной выручки (с.8 гр.3 – с.7 гр.2) | - | 366 |
| 13.2 за счет изменения себестоимости реализованной продукции  с.9 гр.3 – с.8 гр.3) | - | -524 |
| 13.3 за счет изменения коммерческих расходов  (с.10 гр.3 – с.9 гр.3) | - | -41 |
| 13.4 за счет изменения управленческих расходов  (с.11 гр.3 – с.10 гр.3) | - | 229 |
| 13.5 за счет изменения прочих доходов (с.12 гр.3 – с.11 гр.3) | - | 0 |
| 13.6 за счет изменения прочих расходов (с.7 гр.3 – с.12 гр.3) | - | 37 |

Из расчетной таблицы 14 видно, что прибыль до налогообложения в 2015 году возросла на 67 тыс. руб. по сравнению с 2014 годом и составила 77 тыс. руб. Причем за счет роста выручки прибыль возросла на 366 тыс. руб., за счет роста себестоимости реализованной продукции произошло снижение прибыли на 524 тыс. руб., за счет изменения коммерческих расходов прибыль снизилась на 41 тыс. руб., а за счет снижения суммы управленческих расходов произошел рост прибыли на 229 тыс. руб., а за счет изменения прочих расходов размер прибыли увеличился на 37 тыс. руб.

Таким образом, максимальное влияние на размер прибыли до налогообложения оказали рост выручки и снижение управленческих расходов, а рост себестоимости напротив, способствовал заметному снижению прибыли.

**4.3 Анализ состава и динамики прочих доходов и расходов**

Состав и динамику прочих расходов представим в таблице 15.

Таблица 15 - Состав и динамика прочих расходов ООО «Ческыт»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | Изменения, +/- | |
| 2014 г. к 2013 г. | 2015 г. к 2014 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1.Прочие расходы всего, тыс. руб., из них: | 30 | 95 | 58 | 65 | -37 |
| 2.Проценты по обязательствам, тыс. руб. | 30 | 37 | - | 7 | -37 |
| 3.Штрафы, пени тыс. руб., в том числе: | - | 58 | 58 | 58 | 0 |
| 3.1.штрафы, пени в бюджет за несвоевременную подачу деклараций, уплату налогов | - | 5 | - | 5 | -5 |
| 3.2. штрафы за нарушение договорных отношений | - | 53 | 58 | 53 | 5 |

Как видно из таблицы 15, сумма прочих расходов в 2013 году составляет 30 тыс. руб., которую полностью составляют проценты по обязательствам (краткосрочным займам). В 2014 году общая сумма прочих расходов возросла на 95 тыс. руб., причем 37 из них – проценты по краткосрочным займам, а 58 тыс. руб. – штрафы: за несвоевременную подачу налоговых деклараций- 5000 руб. и 53 тыс. – штрафы поставщикам за просроченную оплату. В 2015 году вся сумма прочих расходов пришлась на штрафы контрагентам за нарушение условий договора – 58 тыс.руб.

Как мы видим, суммы штрафов – 58 тыс. руб. в 2014 и 2015 годах могут стать резервом снижения уровня прочих расходов.

**4.4 Анализ показателей рентабельности**

Рентабельность – относительный показатель экономической эффективности. Рентабельность комплексно отражает не только степень эффективности применения материальных, трудовых и финансовых ресурсов, но и использование природных богатств. Коэффициент рентабельности рассчитывается как отношение прибыли к активам, ресурсам или потокам, ее формирующим. Может выражаться как в прибыли на единицу вложенных средств, так и в прибыли, которую несет в себе каждая полученная денежная единица.

Рассмотрим и рассчитаем основные коэффициенты, характеризующие рентабельность деятельности организации.

1. Коэффициент общей рентабельности. Основной и самый распространенный показатель оценивающий прибыльность предприятия это коэффициент общей рентабельности. Данный показатель определяется как отношение прибыли до налогообложения к выручке от реализации товаров, работ и услуг, производимых предприятием:

КОР = прибыль (убыток) до налогообложения / выручка х 100%

КОР = стр. 2300 / стр. 2110 \* 100%

2. Коэффициент рентабельности продаж. Позволяет определить, сколько прибыли компания имеет с каждого рубля выручки от реализации товаров, работ или услуг.

КРП = прибыль (убыток) от продаж / выручка (нетто) от продаж х 100%

КРП = стр. 2200 / стр. 2110 \* 100%

3.Коэффициент рентабельности прямых затрат

Коэффициент рентабельности прямых затрат характеризуют эффективность затрат, т.е. какую прибыль получает компания с каждого рубля понесенных прямых затрат.

КРЗ = балансовая прибыль (убыток) / себестоимость х 100%

КРЗ = стр. 2100 / стр. 2120 \* 100%

4. Коэффициент рентабельности активов. Показатели рентабельности активов или его частей позволяют судить об эффективности вложений в ту или иную деятельность. В общем виде формула расчета коэффициента рентабельности активов имеет вид:

КРК = чистая прибыль (убыток) / капитал \* 100%

или

КРК = валовая прибыль / капитал \* 100%

Коэффициент рентабельности прямых затрат

Коэффициент рентабельности прямых затрат характеризуют эффективность затрат, т.е. какую прибыль получает компания с каждого рубля понесенных прямых затрат.

КРЗ = балансовая прибыль (убыток) / себестоимость х 100%

КРЗ = стр. 029 / стр. 020 ф. №2 \* 100%

КРЗ = стр. 2100 / стр. 2120 \* 100%

Выбор применяемой формулы зависит от поставленных целей и предмета анализа.

Данная категория включает в себя достаточно обширную группу коэффициентов таких как:

1. Коэффициент рентабельности чистых активов: КЧА = прибыль / сумма чистых активов х 100%.
2. Коэффициент рентабельности текущих активов: КТА = прибыль / текущие активы (или оборотные средства) х 100%.
3. Коэффициент рентабельности активов: КА = прибыль / среднегодовая валюта баланса х 100%.
4. Коэффициент рентабельности собственного капитала: КСК = прибыль / собственный капитал х 100%.
5. Коэффициент рентабельности производственных фондов: КПФ = прибыль / средняя величина производственных фондов х 100%.

В таблице 6 мы уже производили расчет показателей рентабельности капитала и активов ООО «Ческыт», где выяснилось, что все показатели рентабельности (совокупных активов, оборотных активов, собственного капитала и т.п.) в 2014 году резко снижаются по сравнению с 2013 годом, а в 2015 годом – несколько возрастают.

Произведем расчет и проанализируем других динамику показателей рентабельности:

Таблица 16 - Показатели рентабельности ООО «Ческыт»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. |
| 1.Выручка от продаж, тыс. руб. | 5775 | 5487 | 5853 |
| 2.Себестоимость продаж (включая коммерческие и управленческие расходы)\* | 5563 | 5382 | 5718 |
| 3.Прибыль от продаж, тыс. руб. | 212 | 105 | 135 |
| 4.Прибыль до налогообложения, тыс. руб. | 182 | 10 | 77 |
| 5.Коэффициент общей рентабельности | 3,2 | 0,2 | 1,3 |
| 6.Коэффициент рентабельности продаж | 3,7 | 1,9 | 2,3 |
| 7.Коэффициент рентабельности прямых затрат | 3,3 | 0,2 | 1,3 |

\* - поскольку управленческие и коммерческие расходы постоянны, и учетной политикой в разные периоды включаются в себестоимость, для сопоставимости данных, включим их в себестоимость продаж.

Таким образом, деятельность ООО «Ческыт» рентабельна: каждые 100 рублей выручки принесли в 2015 году 1,3 рубля прибыли, практически такой же показатель рентабельности затрат и чуть выше – 2,3%. Показатели несколько выше уровня 2014 года, но ниже уровня 2013 года. В целом рентабельность показателей деятельности низкая.

Рассчитаем также и проведем анализ влияния факторов на рентабельность реализованной продукции. Формула ее:

Рентабельность реализованной продукции = Прибыль от продаж/ Затраты \* 100

Представим расчеты в таблице 17.

Таблица 17 - Факторный анализ рентабельности реализованной продукции ООО «Ческыт»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | 2014 г. | 2015 г. |
| 1. Выручка от продажи товаров, продукции, работ и услуг, тыс. руб. | 5487 | 5853 |
| 2. Себестоимость реализованной продукции, работ и услуг, тыс. руб. | 3192 | 3716 |
| 3. Коммерческие расходы, тыс. руб. | 305 | 346 |
| 4. Управленческие расходы, тыс. руб. | 1885 | 1656 |
| 5. Рентабельность реализованной продукции, % (с.1-с.2-с.3-с.4) : ( с.2+с.3+с.4) ⋅ 100% | 2,0 | 2,4 |
| 6.Условный показатель рентабельности реализованной продукции №1, % (с.1 гр.3-с.2 гр.2-с.3 гр.2-с.4 гр.2) : (с.2 гр.2+с.3 гр.2+с.4 гр.2) ⋅ 100% | - | 8,8 |
| 7. Условный показатель рентабельности реализованной продукции №2, % (с.1 гр.3-с.2 гр.3-с.3 гр.2-с.4 гр.2) : (с.2 гр.3+с.3 гр.2+с.4 гр.2) ⋅ 100% | - | -0,9 |
| 8. Условный показатель рентабельности реализованной продукции №3, % (с.1 гр.3-с.2 гр.3-с.3 гр.3-с.4 гр.2) : (с.2 гр.3+с.3 гр.3+с.4 гр.2) ⋅ 100% | - | -1,6 |
| 9. Отклонение рентабельности реализованной продукции, % с.5 гр.3-с.5 гр.2 | - | 0,4 |
| 9.1 за счет изменения денежной выручки (с.6 гр.3-с.5 гр.2) | - | 6,8 |
| 9.2 за счет изменения себестоимости реализованной продукции с.7 гр.3-с.6 гр.3 | - | -9,6 |
| 9.3 за счет изменения коммерческих расходов (с.8 гр.3-с.7 гр.3) | - | -0,7 |
| 9.4 за счет изменения управленческих расходов (с.5 гр.3-с.8 гр.3) | - | 3,9 |
| 9.5 за счет изменения всех расходов (с.9.2+с.9.3+с.9.4) | - | 0,4 |

Таким образом, рентабельность реализованной продукции в 2015 году возросла по сравнению с 2014 годом на 0,4% и составила 2,4%. За счет изменения выручки от продаж рентабельность возросла на 6,8%, за счет роста себестоимости проданной продукции рентабельность снизилась на 9,6%, за счет изменения коммерческих расходов она снизилась на 0,7%, а за счет изменения управленческих расходов – увеличилась на 3,9%.

Таким образом, основное влияние на рентабельность оказали выручка и себестоимость. Эта информация пригодится для последующего анализа.

**4.5 Резервы улучшения финансовых результатов деятельности**

Проведя анализ финансовых результатов, их состав, динамику и влияние факторов, выявлены показатели, улучшив которые, можно повлиять на прибыль и рентабельность организации.

Так, например, улучшив финансовую дисциплину, наладив механизм своевременной оплаты по счетам, наладив работу бухгалтера, можно снизить до нуля расходы по штрафам.

Таким образом, за счет этого прибыль организации в 2016 году можно увеличить на 58 тыс. руб.

Также изучив таблицы 6 и 8 мы выяснили, что объем произведенной продукции в 2015 году заметно возрос по сравнению с 2014 годом, а выручка – нет:

Таблица 18 - Соотношение темпов роста объемов производства и продаж

ООО «Ческыт»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2014 г. | 2015 г. | Темп роста, % |
| 1.Объем реализованной продукции, тонн | 74,0 | 80,5 | 108,8 |
| 2.Выручка от реализации, тыс. руб. | 5487 | 5853 | 106,7 |

Из таблицы 18 видно, что темп роста объема реализованной продукции опережает темп роста продаж. Поскольку эти показатели взаимосвязаны, можем предположить, что произошло общее снижение цен на продукцию (либо за счет снижения цен, либо за счет изменения структуры производства и реализации в сторону более дешевых видов изделий).

Вычислим индекс цен: Индекс товарооборота/ Индекс физического объема = 106,7/108,8=0,981, т.е. цены в среднем снизились на 0,981\*100-100=1,9%.

Учитывая темп инфляции в России в 2015 году по данным сайта <https://www.statbureau.org> [21] в 11,36%, реальные цены снизились еще больше.

Таким образом, оптимизировав структуру производства, оставляя прежний объем (уровня 2015 года), можно увеличить выручку в среднем на 5853\*1,019=111 тыс. руб. (не учитывая инфляционные процессы).

Также выяснилось, что уменьшение финансовых результатов произошло на 524 тыс. руб. за счет роста себестоимости. Данный фактор также можем принять как фактор роста прибыли. Однако, у нас недостаточно данных для анализа себестоимости (нет данных по структуре себестоимости, закупочным ценам, возможным перерасходам сырья).

Опыт зарубежных компаний показывает, что управление затратами эффективно только при его жесткой увязке с системой бюджетирования. Внедрение на предприятии системы бюджетирования может расцениваться как первый шаг на пути к управлению затратами. При разработке бюджета предприятие ограничивает размер планируемых затрат и  
тем самым управляет ими. Бюджет компании можно составлять с использованием нормативов затрат (нормирование), а также путем жесткого ограничения затрат структурных подразделений и установления  
менеджментом компании лимитов (лимитирование). Как показывает  
практика, оптимальным является сочетание этих методов: лимитирование применяется к тем статьям затрат, для которых не установлены. [14]

Себестоимость возросла в 2015 году на 16,4%. Если улучшить в организации систему управления затратами, то можно снизить темпы роста себестоимости до уровня темпов роста выручки, т.е. на уровне 106,7%. Тогда себестоимость могла составить 3192\*1,067=3406 тыс. руб, а не 3716тыс. руб., т.е. снизиться на 310 тыс. руб. (в ценах 2015 года)

Снизив необоснованные коммерческие расходы, можно снизить затраты еще на 41 тыс. руб. (таблица 14).

Однако, внедрение системы управления затратами также требует финансовых вложений. В среднем покупка лицензии на специализированную программу управления затратами (без учета приобретения оборудования) стоит 50-100тыс. руб. Ежегодное обслуживание составляет порядка 1,5 тыс. руб.

Рассчитаем стоимость первого года владения подобной программой: 50+1,5\*12=68 тыс. руб.

За счет снижения затрат на: 310+41=351 тыс. руб., владение такой программой уже окупится в первый квартал.

Общий резерв роста финансового результата:

Рост выручки от продаж + снижение себестоимости + снижение коммерческих расходов. Сведем все расчеты в таблицу 19 и составим план по финансовым результатам на 2016год.

Таблица 19 - Планирование резервов роста финансовых результатов на 2016 год:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Факт 2015 г. | Изменение по плану | План 2016 г. |
| Выручка от продаж, тыс. руб. | 5853 | За счет оптимизации структуры производства +111 тыс. руб. | 5964 |
| Себестоимость, тыс. руб. | 3716 | Снижение темпов роста затрат до темпов роста выручки (-310 тыс. руб.) | 3406 |
| Управленческие расходы, тыс. руб. | 1656 | Оставить прежними на уровне 2014 года | 1656 |
| Коммерческие расходы, тыс. руб. | 346 | Снизить до уровня 2013 года | 305 |
| Выручка от продаж, тыс. руб. | 135 |  | 597 |
| Инвестиционные расходы (внедрение программы управления затратами и обслуживание) | - | 68 тыс. руб. на установку и обслуживание автоматизированной программы управления затратами | 68 |
| Сальдо прочих доходов и расходов, тыс. руб. | -58 | Не допускать штрафы за счет улучшения финансовой дисциплины | 0 |
| Прибыль до налогообложения, тыс. руб. | 77 |  | 529 |
| Чистая прибыль, тыс. руб. | 77 |  | 529 |

Таким образом, за счет выявленных резервов в 2016 году возможно увеличение прибыли до 529 тыс. руб. Это может стать внутренним источником развития организации, поможет решить проблемы с платежеспособностью.

**ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ**

Цель данной выпускной квалификационной работы заключалась в исследовании состояния учета и анализа финансового результата на примере конкретной организации – ООО «Ческыт», а также в выработке предложений по его совершенствованию и выявлению основных резервов роста прибыли исследуемой организации.

Объектом исследования была выбрана коммерческая организация - Общество с ограниченной ответственностью «Ческыт» г.Ижевска Удмуртской Республики, отраслевая принадлежность которого – производство хлебобулочных и кондитерских изделий.

Как производственная структура ООО «Ческыт» состоит из основного производства, которое представлено кондитерским цехом, и вспомогательных служб – бухгалтерия, транспортная служба (водитель, прикрепленный к отделу сбыта) и отдел сбыта.

Общее руководство текущей деятельностью ООО «Ческыт» осуществляет директор.

В ООО «Ческыт» система налогообложения – упрощенная (УСН – доходы-расходы), организация пользуется сокращенным планом счетов.

В ходе изучения основных показателей деятельности, мы выяснили, что деятельность ООО «Ческыт» является рентабельной, не смотря на снижение показателей рентабельности, фондоотдачи и производительности труда в 2015 году по сравнению с 2013 и 2014 годами. Организация испытывает проблемы с ликвидностью, причем динамика показателей ухудшается. В 2015 году предприятие не имело в наличии собственных оборотных средств, становится зависимым от кредиторов и не может в срок покрыть свои долги.

Ежегодно в ООО «Ческыт» производится Приказ об Учетной политике на текущий год. Он содержит приказ на утверждение Учетной политики и приложений, таких как Рабочий план счетов, Положение о бухгалтерском учете, Должностные инструкции бухгалтеров. В ООО «Ческыт» бухгалтерская служба учреждена как структурное подразделение организации на основании распоряжения директора организации.

Основными недостатками Учетной политики ООО «Ческыт» на 2015-2016 год является то, что в организации отсутствует график документооборота, несвоевременно отражаются хозяйственные операции по поступлению, выбытию, товарным потерям; есть нарушения в виде отсутствия документов при расчетах с поставщиками; в организации нет контроля за соотношением дебиторской и кредиторской задолженности.

Первичный учет финансового результата деятельности ООО «Ческыт» подразумевает в себе документальное оформление всех учетных операций связанных с получением доходов и понесенными расходами от основных видов деятельности (производство хлебобулочных и кондитерских изделий).

Для определения финансового результата деятельности ООО «Ческыт» используется счет 90 «Продажи», к которому открыты следующие субсчета:

- 90-1 «Выручка»;

- 90-2 «Себестоимость продаж»;

- 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Синтетический и аналитический учет по счету 90 «Продажи» в ООО «Ческыт» ведется в ведомости по каждому виду проданной продукции.

В ООО «Ческыт» учетными регистрами по счету 90 «Продажи» являются оборотно-сальдовая ведомость, Главная книга.

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» в ООО «Ческыт» ведут по каждому виду произведенных хлебобулочных и кондитерских изделий.

ООО «Ческыт» имеет внереализационные расходы в виде прочих расходов. Внереализационных доходов у организации нет, операционных доходов и расходов нет. Прочие расходы, включаемые в конечный финансовый результат ООО «Ческыт» отражаются в учете обособленно от финансового результата продаж, на счете 91 «Прочие доходы и расходы» путем развернутого отражения отдельных статей расходов в течение отчетного периода накопительным методом. Синтетический и аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» в ООО «Ческыт» ведется по каждому виду прочих расходов.

Учетными регистрами по счету 91 «Прочие доходы и расходы» в ООО ООО «Ческыт» являются оборотно-сальдовая ведомость, Главная книга.

Учет чистой прибыли ООО «Ческыт» ведёт на активно-пассивном счете 99 «Прибыли и убытки». Синтетический учет счета 99 «Прибыли и убытки» в ООО «Ческыт» используется для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности в отчетном году.

На основании проведенного исследования учета финансового результата деятельности ООО «Ческыт» было рекомендовано своевременно отражать все хозяйственные операции по поступлению, выбытию, товарным потерям; своевременно производить истребование недостающих документов при расчетах с поставщиками и подрядчиками через использование актов сверок расчетов; проведение своевременных расчетов с поставщиками по приобретенным товарно-материальным ценностям, направленных на погашение чрезмерной кредиторской задолженности; контролировать состояние расчетов по отсроченной задолженности через проведение инвентаризации расчетов; следить за соотношением дебиторской и кредиторской задолженностью.

На основании всего исследования можно сделать вывод – если руководство ООО «Ческыт» примет во внимание все рекомендации, направленные на совершенствование учета финансового результата, то это эффективно отразится на качестве всего бухгалтерского учета в организации в целом, значительно повысив его уровень.

Анализируя финансовые результаты организации мы выяснили, что сумма чистой прибыли ООО «Ческыт» в 2015 финансовом году намного ниже аналогичного показателя за 2013 год – на 105 тыс.руб.

В 2015 году ООО «Ческыт» получило выручку в размере 5853 тыс. руб. Это на 1,4% больше уровня 2013 года. Себестоимость проданной продукции возросла на 2,8% и составила в 2015 году 5718 тыс. руб. Причем заметили, что в 2014 году наблюдалось резкое снижение себестоимости – до 3192 тыс. руб. Прибыль от продаж снизилась в 2015 году по сравнению с 2013 годом на 25,8% и составила 135 тыс. руб.

Подводя общий итог стоит отметить, что организация испытывает проблемы с ликвидностью, причем динамика показателей ухудшается. В 2015 году ООО «Ческыт» не имело в наличии собственных оборотных средств, становится зависимым от кредиторов и не может в срок покрыть свои долги.

Как выяснилось, объемы производства стабильны, даже увеличиваются. Организация прибыльна, однако размеры прибыли небольшие. Малые объемы прибыли не могут решить финансовых проблем организации – финансовое состояние организации за период с 2013 по 2015 годы ухудшается: структура источников изменяется в сторону увеличения краткосрочных задолженностей, поэтому в организации можно констатировать кризис платежеспособности. Частично рассчитываться с текущими долгами позволяет высокая деловая активность организации, выражающаяся в высоких показателях оборачиваемости.

Несмотря на небольшой рост в 2015 году, рентабельность деятельности остается низкой.

Структура финансовых результатов также ухудшается в динамике за счет следующих факторов:

-более высокие темпы затрат на производство по сравнению с темпами роста выручки;

- темпы выручки от продаж ниже темпов роста физического объема продаж – все это может быть связано с ухудшением структуры производства в сторону более затратных и менее прибыльных позиций ассортимента, и с ухудшением контроля за перерасходом сырья и т.п.;

- необоснованный рост коммерческих расходов;

-внереализационные расходы вследствие ухудшения финансовой дисциплины – штрафы.

Для увеличения прибыли, руководству ООО «Ческыт» было предложено выбрать наиболее приемлемые пути увеличения прибыли для ближайшего отчетного периода, например, оптимизировать структуру производства, улучшить финансовую дисциплину.

Как показали произведенные расчеты, если ООО «Ческыт» оптимизировав структуру производства, оставляя прежний объем (уровня 2015 года), может увеличить выручку в среднем на 5853\*1,019=111 тыс. руб. (не учитывая инфляционные процессы).

Улучшив финансовую дисциплину, наладив механизм своевременной оплаты по счетам, наладив работу бухгалтера, можно снизить до нуля расходы по штрафам. Таким образом, за счет этого прибыль ООО «Ческыт» в 2016 году можно увеличить на 58 тыс. руб.

Себестоимость возросла в 2015 году на 16,4%. Если улучшить в организации систему управления затратами, то можно снизить темпы роста себестоимости до уровня темпов роста выручки, т.е. на уровне 106,7%. Тогда себестоимость может составить 3192\*1,067=3406 тыс. руб, а не 3716тыс. руб., т.е. снизиться на 310 тыс. руб. (в ценах 2015 года).

В связи с этими замечаниями, для совершенствования и повышения эффективности  учета финансовых результатов деятельности  ООО «Ческыт» было рекомендовано:

1) своевременно отражать все хозяйственные операции по поступлению, выбытию, товарным потерям;

2) своевременно производить истребование недостающих документов при расчетах с поставщиками и подрядчиками через использование актов сверок расчетов;

3) проведение своевременных расчетов с поставщиками по приобретенным товарно-материальным ценностям, направленных на погашение чрезмерной кредиторской задолженности;

4) контролировать состояние расчетов по отсроченной (просроченной) задолженности через проведение инвентаризации расчетов;

5) следить за соотношением дебиторской и кредиторской задолженностью.

Все вышеперечисленные направления мероприятий позволят повысить эффективность деятельности исследуемой организации.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации: части первая, вторая, третья и четвертая (с последними изменениями и дополнениями)
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации: части первая и вторая (с послед­ними изменениями и дополнениями)

# Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016)

1. Положение по бухгалтерскому учету и отчетности в Российской Федерации, утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 29 июля 1998 г. № 34н;
2. Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/2008, утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 06.10. 2008 г. N 106н (ред. от 06.04.2015)
3. Положение по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99. Утверждено Приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N 32н (ред. от 6 апреля 2015 г.)
4. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99(утверждено приказом Министерства финансов РФ от 6 мая 1999 года №33н) (ред. от 6 апреля 2015 г.)
5. План счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельно­сти организации и Инструкция по его применению, утвержденные приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.
6. Анализ ликвидности баланса предприятия [Электронный ресурс]// <http://afdanalyse.ru/publ/finansovyj_analiz/analiz_balansa/analiz_likvidnosti_balansa_predprijatija/10-1-0-21>
7. Анализ финансового состояния предприятия [Электронный ресурс]// http://afdanalyse.ru/publ/finansovyj\_analiz/fin\_koefitcienti/analiz\_rentabelnosti/3-1-0-8
8. Базарова А.С. Расходы, не учитываемые в целях налогообложения [Электронный ресурс]// www.interkom‑audit.ru
9. Бреславцева Н.А. Бухгалтерский учет / Бреславцева Н.А., Гончаренко О.Т., Михайлова Н.М. – М.: Феникс, 2012. - 320 с.
10. Бурмистрова Л.М. Финансы организаций (предприятий). М.:Финансы и статистика, 2013. — 240 с.
11. Васильцова В.М., Степанова О.В. Определяющие факторы финансовых потоков фирмы // Экономическая теория на пороге XXI века. Сборник монографий/ Под ред. Ю.М. Осипова, В.Г. Белолипецкого, Е.С. Зотовой. — М.: Юристъ, 2001. — 704 с.
12. Гончарова Э.А. Управление затратами и результатами деятельности предприятия – СПб. : Изд-во СПбГУЭФ, 2012. – 82 с.
13. Гузей В.А.Сущностные аспекты формирования финансовых конечных результатов деятельности организации // Учет и статистика, №3, 2012 г. (с.44-47)
14. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. – Анализ финансовой отчетности - /М.: Дело и сервис, 2006. – 336 с.
15. Ермолаева В. В. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности : учеб. пособие / В. В. Ермолаева. – Хабаровск : РИЦ ХГАЭП, 2012. – 112 с.
16. Елкина Т.Н. Принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности в российской и международной практике бухгалтерского учета // Проблемные вопросы бухгалтерского учета, экономического анализа и статистики. Апрель 2010 года : сборник докладов. – СПб. : Изд-во СПбГУЭФ, 2011 . – 206 с. (с.84-89)
17. Ефимова О. В. Финансовый анализ. – 4-е изд., перераб. и доп / О. В. Ефимова. – М.: Бухгалтерский учет, 2002. – 528 с.
18. Зайцев Н.Л. Экономика промышленного предприятия: — М.: ИНФРА-М, 2008. — 414 с.
19. Инфляция в России //https://www.statbureau.org/ru/russia/inflation/2015
20. Каверина О.Д. «Организация бухгалтерского учета на предприятии» // Бухгалтерский учет № 11 2010 г. С.57-60
21. Камышанов П. И. Практическое пособие по бухгалтерскому учету: -3-е издание перераб. и Доп.- М.: « МЕДпресс»;- Элиста», 2008. – 79 с
22. Керимов В.Э. Бухгалтерский учет – М.: ЭКСМО, 2006. – 681 с.
23. Ковалев В.В. Финансовый менеджмент: теория и практика – М.: Велби, 2007. – 1024 с.
24. Когденко В.Г. Экономический анализ - М.:Юнити, 2011. — 399 с.
25. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебное пособие /А.И.Алексеева, Ю.В.Васильев, А.В., Малеева, Л.И.Ушвицкий.- М.: Финансы и статистика, 2006. - 672с.
26. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет – М.: Проспект, 2011 – 504 с.
27. Кондраков Н.П. Самоучитель по бухгалтерскому учёту (пятое издание, переработанное и дополненное) – М.: "Проспект", 2011. – 512 с.
28. Конков В.И. Учет на предприятиях малого бизнеса - Архангельск:  
    Изд-в о Арханг. гос. техн. ун-та, 2007. - 278 с.
29. Коновалов А.А.Финансовые потоки организации: анализ элементов, составляющих систему управления ими // Учет и статистика, № 4-2012 г. (с.10-16)
30. Круссер Т.В. Анализ финансовой деятельности. Часть 1.- Сыктывкар, 2004. – 124 с.
31. Левчаев П.А. Финансовый менеджмент и налогообложение организаций: учебное пособие - Саранск: Мордовский гуманитарный институт, 2010 г [Электронный ресурс]// http://www.aup.ru/books/m220/
32. Лукаш Ю.А. Анализ финансовой устойчивости коммерческой организации и пути ее повышения – М.: Флинта, 2012. – 282 с.
33. Маргулис А.Ш. Бухгалтерский учет в отраслях народного хозяйства. – 6-е изд. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 414 с.
34. Нагашев Е.В., Шеремет А.Д. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций. – М.: ИНФРАВ-М – 2008. 236 с.
35. Никитская Е.Ф.Финансовый анализ – Ярославль: ЯрГУ, 2007. – 134 с.
36. Нечитайло А. И. Регулятивы финансовых результатов в системе бухгалтерского учета. Монография. - СПб., изд. РГГМУ, 2007. - 167 с.
37. Палий В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов. – М.: ИНФРА‑М, 2006. – 238 с.
38. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. – 5-е изд., перераб. и доп.  - М.: Инфра-М, 2009. – 536 с.
39. Селезнева, Н. Н. Финансовый анализ / Н. Н. Селезнева, А. Ф. Ионова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 479 с.
40. Слепов В. А., Шубина Т. В. Финансы организаций (предприятий) — М.: ИНФРА-М, 2011. — 352 с.
41. Танашева О.Г.Анализ затрат и финансовых результатов деятельности коммерческих организаций - Челябинск: Челяб. гос. ун-т, 2006. - 125 с.
42. Экономика предприятия / Под ред. В. М. Семенова. — СПб.: Питер, 2008. — 416 с.
43. Экономический анализ: Учебник для вузов /Под ред. Л.Т. Гиляровской. —М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. - 615 с.
44. Хахонова Н.Н., Богатый Д.В. Доходы и расходы как ключевые элементы процесса определения финансовых результатов // Учет и статистика, №12-2008 г. (с.31-37)
45. Шеремет А.Д., Старовойтова Е.В. Бухгалтерский учет и анализ – М.: Инфра-М., 2010. – 618 с.
46. <http://www.assessor.ru/> - онлайн консультант
47. <http://www.aup.ru> - Административно-управленческий портал
48. <http://www.buhgalteria.ru/> - Информационно-аналитическое электронное издание «Бухгалтерия.ru»