

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Кафедра «Бухгалтерский учет и аудит»

**УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

Выпускная квалификационная работа

студентки очной формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
4 курса группы 06001206
Пономаревой Ирины Анатольевны

Научный руководитель
к.т.н., доц. Семькина Л.Н.

БЕЛГОРОД 2016

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
1. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ	
1.1. Понятие и классификация финансовых результатов	5
1.2. Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета финансовых результатов организаций	15
2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «РОСТРЕЙД»	
2.1. Организационно-экономическая характеристика ООО «РосТрейд»	21
2.2. Анализ основных экономических показателей деятельности ООО «РосТрейд»	25
2.3. Организация ведения бухгалтерского учета в ООО «РосТрейд»	32
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ООО «РОСТРЕЙД»	
3.1. Бухгалтерский учет финансовых результатов от продаж в ООО «РосТрейд»	38
3.2. Бухгалтерский учет прочих доходов, расходов и использования прибыли в ООО «РосТрейд»	51
3.3. Отражение информации о финансовых результатах в отчетности в ООО «РосТрейд»	62
3.4. Мероприятия совершенствования учета финансовых результатов в ООО «РосТрейд»	72
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	78
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	82
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

На сегодняшний день учет финансовых результатов является центральным и одним из наиболее важных объектов во всей системе бухгалтерского учета. Роль учета финансовых результатов определяется тем фактом, что именно на основе его данных формируется информация о прибыли экономического субъекта. В свою очередь, прибыль выступает в качестве одного из главнейших показателей, характеризующих финансово-хозяйственную деятельность организации.

Финансовые результаты представляют собой итог финансово-хозяйственной деятельности, поэтому насколько реальным будет его представление в различных отчетных формах зависит от рациональной системы организации бухгалтерского учета и отчетности. Внедрение в российскую практику учета и отчетности международных стандартов повышает инвестиционную привлекательность и престиж компаний, но вместе с тем порождают множество спорных вопросов, среди которых проблемные аспекты признания и определения доходов, расходов и финансовых результатов.

Категория «финансовых результатов» многогранна и вызывает множество спорных вопросов, представляющих фундаментальную проблему для целого ряда экономических наук.

Все это обусловило актуальность выбранной темы исследования по учету финансовых результатов организаций.

Целью выпускной квалификационной работы является разработка предложений по совершенствованию бухгалтерского учета и контроля финансовых результатов на основе всестороннего изучения теоретических вопросов и практических аспектов данного раздела.

Достижению поставленной цели способствует решение ряда следующих задач:

- установить экономическое содержание категории финансовые результаты, определить их структуру, виды, факторы, влияющие на формирование и отражение в бухгалтерском учете и отчетности, нормативно-правовую базу;

- изучить организационную структуру ООО «РосТрейд», проанализировать основные экономические показатели, характеризующие финансовое положение организации, сделать выводы о ее развитии;

- рассмотреть документальное оформление финансовых результатов, особенности их аналитического, синтетического учета и отражения в бухгалтерской финансовой отчетности, разработать на этой основе мероприятия совершенствования бухгалтерского учета финансовых результатов в ООО «РосТрейд».

Объектом исследования выступило общество с ограниченной ответственностью «РосТрейд», а предметом исследования – учетно-аналитические процессы формирования финансовых результатов в ООО «РосТрейд».

Полноту и достоверность исследования обеспечили первичная учетная документация, регистры аналитического и синтетического учета, бухгалтерская финансовая отчетность организации за период 2014 – 2015 г.г., научная, учебная и периодическая литература, нормативные акты Российской Федерации.

Исследование проводилось посредством использования общенаучных методов анализа и синтеза, индукции и дедукции, моделирования, системного подхода, а также применялись индексный метод, метод сравнения и другие, что обеспечило глубину и обоснованность выводов.

Структура выпускной квалификационной работы представлена введением, тремя главами и заключением, изложена на 86 страницах компьютерного текста, включает 6 таблиц и 7 рисунков. Список использованной литературы насчитывает 51 наименование, к работе приложено 22 документа.

ГЛАВА 1. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ

1.1. Понятие и классификация финансовых результатов

Исследование порядка формирования, учета, аудита и анализа финансовых результатов на сегодняшний день представляют сложную фундаментальную проблему ряда экономических наук. Многообразие точек зрения на определения понятия «финансовый результат» обоснована различными целями его определения и использования. С экономической точки зрения финансовый результат представляет собой разницу между доходами и расходами субъекта.

С позиции экономической теории финансовые результаты (прибыли или убытки) представляют собой результат использования всего авансированного капитала за определенный период времени. При этом прибыль выступает как прибавочный продукт от такого использования капитала, а убыток – это стоимостная оценка материализованных рисков, связанных с осуществлением предпринимательской деятельности.

Прибыль, является тем экономическим рычагом, посредством которого можно влиять на производство и расширять воспроизводственный процесс. С этой позиции именно прибыль является синонимом категории «финансовый результат».

Большинство экономистов определяют финансовый результат как прирост или уменьшение собственного капитала организации за отчетный период в результате осуществления ее финансово-хозяйственной деятельности. Прибыль, рассматриваемая как прирост имущества организации, означает превышение доходов над расходами, а убыток, наоборот, уменьшение стоимости имущества - расходов над доходами.

Полученный предприятием за отчетный год финансовый результат в виде прибыли или убытка, как следствие, приводит к увеличению или уменьшению всего капитала организации, в первую очередь собственного.

Таким образом, правильное определение величины конечного финансового результата – прибыли или убытка должно основываться на достоверной информации о величине доходов и расходов, которые тоже по своей сути являются текущими финансовыми результатами.

В процессе учета доходов и расходов возникает множество проблемных и спорных вопросов. Одним из основных является определение состава доходов и расходов, влияющее на классификацию финансовых результатов, другим является момент признания доходов и расходов, который обуславливает время и место учета финансовых результатов. Обратимся к нормативным источникам для исследования названных аспектов.

Под «доходами организации» в бухгалтерском учете, согласно п. 2 ПБУ 9/99 «Доходы организации», признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества) [7].

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

- суммы налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т. п.;
- в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- задатка;

- в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;
- в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.

В ПБУ 9/99 также указана классификация доходов организации в зависимости от их характера, условий получения и направлений деятельности организации. Так, выделяют:

1. Доходы от обычных видов деятельности;
2. Прочие доходы.

Доходами от обычных видов деятельности признается выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг. В зависимости от вида экономической деятельности организаций доходами могут выступать различные поступления.

Например, для организаций-арендодателей представляющих свои активы по договору аренды, выручкой или доходами по обычным видам деятельности считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью (арендная плата).

В организациях, чья деятельность связана с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, доходами по обычным видам деятельности или выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью. К таким поступлениям относятся: лицензионные платежи, включая роялти, за пользование объектами интеллектуальной собственности.

Если основной вид деятельности организации это участие в уставном капитале другого субъекта, то доходами по обычным видам деятельности считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью.

Доходы, получаемые организацией от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, и от участия в уставных

капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к прочим доходам.

Все другие доходы, которые получают организации и отличаются от доходов по обычным видам деятельности, считаются прочими поступлениями (доходами).

Каждая организация самостоятельно признает поступления в целях ведения бухгалтерского учета, разделяя их на доходы от обычных видов деятельности или прочие поступления, исходя из характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения.

К прочим поступлениям согласно ПБУ 9/99 относятся доходы, получаемые от прочей продажи имущества и обязательств, а также доходы, возникающие без продажи чего-либо, так называемые в налоговом учете внереализационные доходы [3].

В соответствии с п. 7 ПБУ 9/99 прочими доходами являются:

- поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;
- поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам);
- прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);
- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;
- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование

банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке.

- полученные штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
 - активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;
 - поступления в возмещение причиненных организации убытков;
 - прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
 - суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
 - курсовые разницы;
 - сумма дооценки активов;
- прочие доходы.

К прочим доходам могут относиться поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т. п.): стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т. п.

Согласно п. 2 ПБУ 10/99 расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Не признается расходами организации выбытие активов:

- в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов и т. п.);
- в связи с осуществлением вкладов в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретением акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи);

- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т. п.;
- в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
- в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
- в погашение кредита, займа, полученных организацией.
- выбытие активов именуется оплатой.

Так же как и доходы, расходы организаций в соответствии с п. 4 ПБУ 10/99 подразделяются в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации на следующие виды:

1. расходы по обычным видам деятельности;
2. прочие расходы [12].

Расходы, понесенные организацией и отличные от расходов по обычным видам деятельности, считаются прочими расходами.

Как и доходы, расходы организации имеют разный состав, определяемый основным видом деятельности субъекта. Так, расходами по обычным видам деятельности, согласно ПБУ 10/99, являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Расходами по обычным видам деятельности считаются также расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

Для организаций, которые занимаются предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности,

расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

Для организаций, предметом деятельности которых является участие в уставных капиталах других субъектов, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

Расходы, осуществление которых связано с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, и от участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к прочим расходам.

Возмещение стоимости основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов, осуществляемых в виде амортизационных отчислений также признается расходами по обычным видам деятельности.

К прочим расходам в соответствии с п. 11 ПБУ 10/99 относят [12]:

- расходы, связанные с предоставлением во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;
- расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;
- проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;

- отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- возмещение причиненных организацией убытков;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
- курсовые разницы;
- сумма уценки активов;
- перечисление средств (взносов, выплат и т. д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;
- прочие расходы.

Расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т. п.) также признаются прочими расходами.

Таким образом, финансовый результат хозяйственной деятельности предприятия формируется из двух его слагаемых, основным из которых является результат, полученный от продажи продукции, товаров, работ и услуг, а также от хозяйственных операций, составляющих предмет деятельности предприятия, таких, как сдача в платную аренду основных средств, передача в платное пользование объектов интеллектуальной собственности и вложение средств в уставные капиталы других предприятий.

Вторая часть в виде доходов и расходов, непосредственно не связанных с формированием основного реализационного финансового результата (финансового результата от продаж), образует прочий финансовый результат, включающий в себя операционные и внереализационные доходы и расходы.

Полученный таким образом общий финансовый результат корректируется на сумму потерь, расходов и доходов в связи с чрезвычайными обстоятельствами хозяйственной деятельности предприятия.

Как видно, для учета доходов, расходов и финансовых результатов каждая организация должна исходить из специфики своей деятельности, условий хозяйствования, организационной структуры, но вместе с тем еще необходимо принимать во внимание и особенности документального оформления, порядка организации синтетического и аналитического учета, норм законодательных актов. В связи с этим можно использовать следующую учетную модель финансовых результатов (рис. 1).

Предложенная модель является информационно-аналитической базой для проведения комплексного анализа финансовых результатов компаний различного рода деятельности и организационно-правовых форм. Важнейшей задачей для российских компаний является повышение конкурентоспособности, которое должно быть обеспечено, в том числе и за счет повышения эффективности работы на всех участках деятельности. Этому будет способствовать представленная модель.

Основными элементами учетного процесса финансовых результатов является подбор, использование, а в ряде случаев разработка и утверждение организационных документов и законодательных ограничений. К внутренним документам, самостоятельно формируемым каждой организацией относятся: устав, учетная политика, рабочий план счетов, график документооборота.

В составе законодательных ограничений можно выделить: ограничения в выборе метода и условий признания доходов и расходов, в использовании метода учета прямых и косвенных расходов при калькулировании себестоимости, максимальный порог существенности искажений.

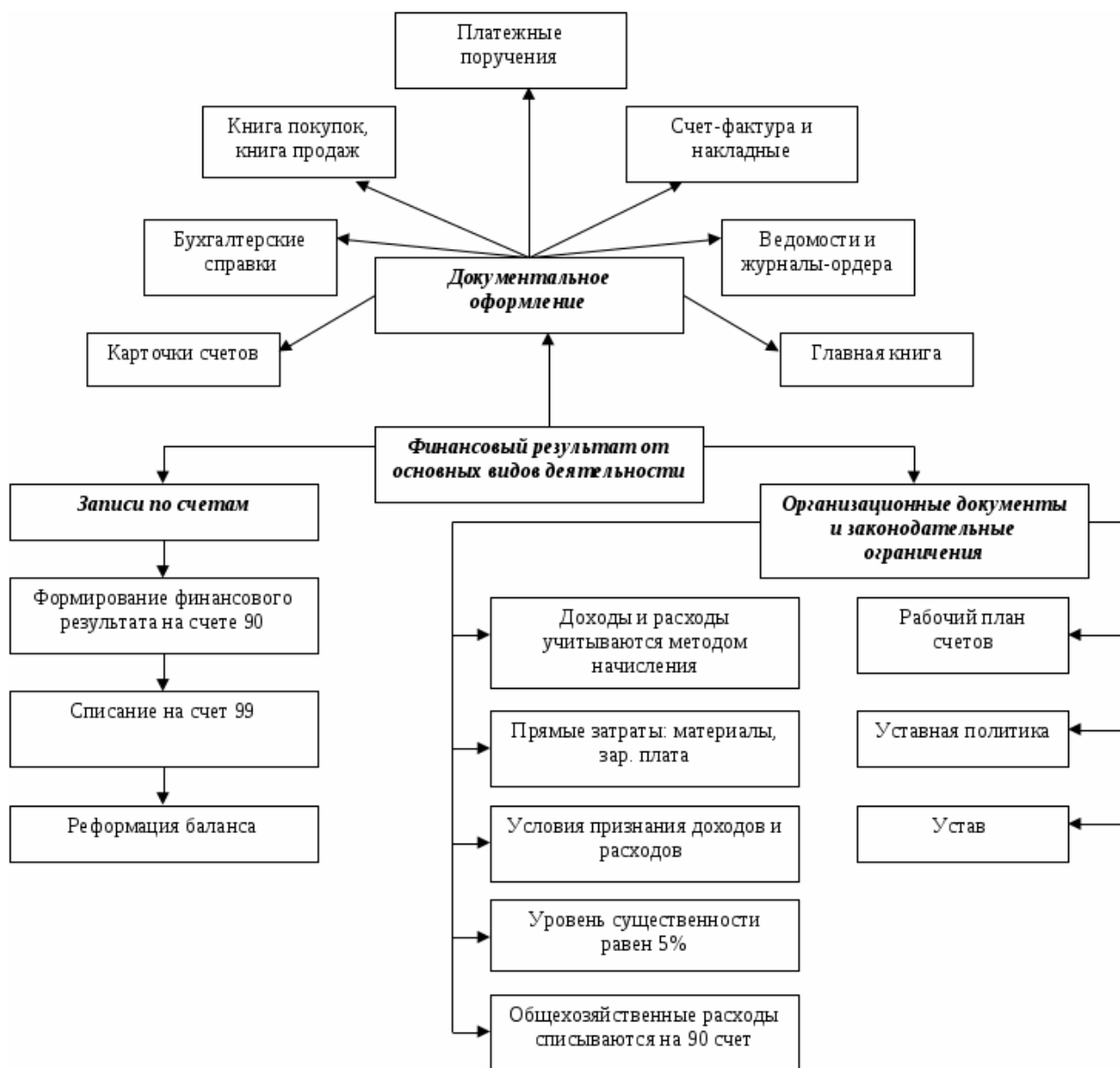


Рис. 1 Учетно-аналитическая модель финансовых результатов от основных видов деятельности

Следующим элементом, формирующим информационно-аналитическую базу служит система документального оформления доходов и расходов от первичной документации до сводных и накопительных регистров.

Немаловажно отражение записей по определенным счетам учета текущих финансовых результатов от обычных и прочих видов деятельности, а также конечного финансового результата в течение года и в конце года.

Таким образом, вышеизложенные аспекты позволяют сформулировать основные задачи, стоящие перед бухгалтерским учетом финансовых результатов, это:

- своевременность документального оформления доходов и расходов организации;
- ведение оперативного учета формирования финансовых результатов, полученных от продажи готовой продукции, работ, услуг, товаров и реализации прочих активов;
- проведение контроля соблюдения правил ведения бухгалтерского учета финансовых результатов согласно действующему законодательству;
- проведение оперативного контроля за использованием прибыли, формируемой в течение года и остающейся в распоряжении предприятия (нераспределенной).

1.2. Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета финансовых результатов организаций

В настоящее время правовое регулирование финансовой сферы претерпевает серьезные изменения, вызванные преобразованиями в странах Европейского союза и затронувшие Российскую Федерацию. По мере сближения российской учетной практики с международными стандартами бухгалтерского учета и отчетности перечень нормативных актов, оказывающих влияние на учет и состав финансовых результатов расширяется и принципиально изменяется.

Уровень соответствующего документа определяет его значимость и влияние на организацию бухгалтерского учета финансовых результатов. Система нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета содержит федеральные законы, указы Президента Российской Федерации,

постановления Правительства Российской Федерации, положения по бухгалтерскому учету (далее ПБУ), утверждаемые Министерством Финансов.

Центральное место в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета в целом и финансовых результатов, в том числе занимает Федеральный закон № 402 «О бухгалтерском учете» [5]. Он устанавливает единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации. Наряду с Гражданским кодексом, Налоговым кодексом и другими федеральными законами, указами Президента Российской Федерации, постановлениями Правительства Российской Федерации этот закон представляет первый уровень регулирования бухгалтерского учета. Одной из основных задач бухгалтерского учета, сформулированной в законе является: предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости [5].

Хотя в названном законе и нет прямого упоминания о финансовых результатах, вместе с тем, доходы и расходы, формирующие финансовый результат являются объектами бухгалтерского учета, на что указано в статье 5 [5]. Также косвенно законом предусматривается учитывать факты, влияющие или способные оказать влияние на финансовый результат.

Важное значение Закона «О бухгалтерском учете» заключается и в том, что он прямо указывает на документы, применяемые в области последующего регулирования бухгалтерского учета, в том числе финансовых результатов (статья 21). К ним относят:

- 1) федеральные стандарты;
- 2) отраслевые стандарты;
- 3) рекомендации в области бухгалтерского учета;
- 4) стандарты экономического субъекта [5].

Положения по бухгалтерскому учету – федеральные стандарты

представляют один из важных элементов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета. Соблюдение требований и методологических рекомендаций, изложенных в ПБУ, является обязательным учета активов, обязательств или событий хозяйственной деятельности и при составлении бухгалтерской отчетности. Такие положения составляют второй уровень системы нормативного регулирования. Все Положения по содержащимся в них направлениям регламентации можно сгруппировать:

Положения, регулирующие общие принципы раскрытия информации;
Положения, регулирующие учет активов и обязательств организации;
Положения, регулирующие порядок учета финансовых результатов деятельности организации.

В составе положений последней группы особое место принадлежит Положению по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) [8] и Положению по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) [12]. Они устанавливают состав, общие принципы, правила и способы ведения бухгалтерского учета финансовых результатов организации.

Финансовые результаты в бухгалтерском учете определяются путем подсчета и балансирования всех прибылей и убытков, т.е. как разница между полученными доходами и произведенными расходами за отчетный период. Определение понятий «доход» и «расход», основано на содержании международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) [14, 15]. Впервые в бухгалтерском учете они были сформулированы в ПБУ 9/99 и 10/99 [8, 12].

Представленные положения определяют структуру и методику учета финансовых результатов, которые вместе с тем являются предметом других положений. Развитие принципов, правил и способов ведения учета финансовых результатов, закрепленных ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99, отразилось в Плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению, утвержденных Приказом МФ

РФ № 94н от 31.10 2000 (в ред. от 08.11.2010 г) [17]. Однако наличие ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 не только не устранило полностью противоречий в методике учета финансовых результатов, но и создало дополнительные вопросы по их формированию.

Кроме этих указанных нормативных документов прямое отношение к бухгалтерскому учету финансовых результатов имеет Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02 [10]. Правила, установленные этим документом, формируют локальную, но весьма важную информацию о расчетах по налогу на прибыль, интегрированную в подсистему учета финансовых результатов.

Таким образом, многие нормативные акты, содержащие основные принципы, правила и способы ведения бухгалтерского учета, так или иначе, имеют взаимосвязанные элементы при организации учета финансовых результатов.

Показатели финансовых результатов отражаются в бухгалтерской отчетности, правила и принципы составления которой регламентируются Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» и др.[9]. Необходимо заметить, что, начиная с отчетности за 2011 год, отчет о прибылях и убытках, предоставляемый в составе годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности должен именоваться отчетом о финансовых результатах [16]. Указанные нормы содержатся в письмах и приказах Минфина, например: Методические рекомендации по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию.

Указанные ПБУ постоянно совершенствуются. Так, например, уточняется и расширяется перечень доходов и расходов, формирующих финансовый результат, вносятся изменения в порядок их признания.

Положения по бухгалтерскому учету не устанавливают один возможный вариант учета финансовых результатов, а содержат различные направления, на основе которых можно моделировать соответствующие

учетные системы.

Главой 25 Налогового кодекса Российской Федерации установлена обязанность исчислять и уплачивать налог на прибыль [3]. Законодательство о налогообложении прибыли организаций с одной стороны является составной частью налогового законодательства, а с другой - достаточно самостоятельным и сформулированным блоком нормативных актов, занимающих в юридической иерархии различные уровни: от законов до подзаконных актов: инструкций, писем, разъяснений министерств и ведомств. Однако, постоянно совершенствующееся и изменяющееся налоговое законодательство, регулирующее порядок формирования налогооблагаемой базы, применения льгот, преференций и уплаты налога содержит и порождает множество спорных вопросов. Кроме того, многие экономисты-практики и ученые придерживаются мнения о том, что налоговая нагрузка экономических агентов в части финансовых результатов, не только уменьшает их, но и сдерживает инвестиционную активность многих компаний.

Необходимо отметить, что практически все нормативные акты раскрывают общую методику учета и формирования финансовых результатов без принятия во внимание специфики отрасли, в которой осуществляют свою деятельность субъекты. Ряд министерств и департаментов разработал и утвердил отраслевые (собственные) письма, инструкции и методические рекомендации по учету финансовых результатов.

Немаловажное значение в регулировании порядка учета финансовых результатов занимают юридические документы организаций, формирующие учетную политику. Именно посредством учетной политики каждое юридическое лицо закрепляет порядок ведения учета доходов и расходов, составление внутренней отчетности, методы оценки активов и способы признания расходов. Совокупность всех этих взаимосвязанных звеньев в значительной степени влияет на формирование финансового результата, его величину и отражение в отчетности. Основу определения финансовых

результатов составляет принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности, который закреплен в ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» [11]. Так, «все факты хозяйственной деятельности отражаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами» [11]. Т.е. Расходы при определении финансовых результатов, должны учитываться именно в том отчетном периоде, в котором были получены доходы.

Как видим, формирование информации о финансовых результатах и их использовании регламентируется обширным перечнем нормативных актов по бухгалтерскому учету, которые постоянно изменяются, дополняются, совершенствуются.

В настоящее время законодательство о бухгалтерском учете представляет собой самостоятельную отрасль права. Однако сложным остается решение концептуальных вопросов, касающихся, прежде всего, принципов взаимодействия нормативного регулирования бухгалтерского учета и системы налогообложения. Это представляет достаточно актуальную проблему, которой можно посвятить отдельное исследование. Имеющиеся противоречия в системах бухгалтерского и налогового учета финансовых результатов требуют тщательной оценки и анализа.

Другим направлением совершенствования имеющейся нормативно-правовой базы бухгалтерского учета, в том числе и финансовых результатов, является активное внедрение в российскую практику международных стандартов финансовой отчетности. Реформирование бухгалтерского учета и применение МСФО породило проблему применения терминологии и устранения различий в методологии учетных систем.

Подводя итог, следует отметить, что на сегодняшний день место финансовых результатов в системе нормативно-правового регулирования учета и отчетности в России не определено, а, следовательно, имеется резерв для повышения информативности бухгалтерской финансовой отчетности.

ГЛАВА 2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «РОСТРЕЙД»

2.1. Организационно-экономическая характеристика ООО «РосТрейд»

Компания «РосТрейд» по своей организационно-правовой форме является обществом с ограниченной ответственностью и создана единственным учредителем в сентябре 2014 года в городе Белгород в соответствии с Федеральным Законом от 08.02.1998 г. №14-ФЗ и Гражданским кодексом РФ. ООО «РосТрейд» зарегистрировано инспекцией Федеральной налоговой службы по городу Белгороду 23.09.2014 г. Деятельность организации осуществляется в соответствии с законодательством и уставом, утвержденным учредителем.

Основной целью деятельности общества является получение прибыли от осуществления любых видов деятельности, не запрещенных законодательством. Общество обладает правоспособностью и может заниматься любой предпринимательской деятельностью, совершать любые необходимые для этого сделки, не запрещенные федеральными законами. Предметом деятельности организации в соответствии с Уставом (от 24.09.2014г.) являются :

- Оптовая торговля зерном, семенами и кормами для сельскохозяйственных животных
- Производство продуктов мукомольно-крупяной промышленности
- Производство обработанного риса
- Производство муки из зерновых и растительных культур и готовых мучных смесей и теста для выпечки
- Оптовая торговля кормами для сельскохозяйственных животных

- Деятельность автомобильного грузового транспорта
- Оптовая торговля сельскохозяйственным сырьем, не включаемым в другие группировки
- Оптовая торговля молочными продуктами, яйцами, пищевыми маслами и жирами
- Производство крупы, муки грубого помола, гранул и прочих продуктов из зерновых культур.

Перечень осуществляемых видов деятельности ООО «РосТрейд» является закрытым, устав не предусматривает иных занятий (Приложение 1).

Общество является юридическим лицом, создано без ограничения срока и имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на самостоятельном балансе. От своего имени организация приобретает имущественные и личные неимущественные права, несет обязанности, может являться истцом и ответчиком в суде, но не отвечает по обязательствам участника.

Также участники общества не отвечают по его обязательствам и несут риски убытков, связанных с деятельностью общества, в пределах стоимости их долей в уставном капитале.

В случае несостоятельности или банкротства общества на участников может быть возложена субсидиарная ответственность по его обязательствам.

ООО «РосТрейд» может открывать при необходимости филиалы и представительства на территории РФ и за ее пределами с соблюдением требований действующего законодательства, а также иметь дочерние и зависимые хозяйственные общества с правами юридического лица.

Организация имеет банковские расчетный и валютный счета в ПАО «Сбербанк России», имеет круглую печать, штампы.

ООО «РосТрейд» является микропредприятием и управление текущей деятельностью осуществляет директор. Ему подчиняются коммерческий директор и специалист по внешнеэкономической деятельности.

Уставный капитал общества составляет 10000,00 рублей.

Изучение финансово-хозяйственной деятельностью компании является важным элементом характеристики ее работы. Анализ основных финансовых показателей деятельности организации позволяет оценить и сделать определенные выводы.

Данные о финансовом состоянии ООО «РосТрейд» за 2014 -2015 гг. с отражением тенденций в изменении величины и структуры показателей представлены в таблице 2.1:

Таблица 2.1

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО
«РосТрейд»

№	Наименование показателя	2014 год	2015 год	Отклонение (+, -) 2015 г. от 2014 г.	Темп роста 2015 г. к 2014 г.
1	Выручка, тыс. руб.	543	30957	30414	В 57 раз
2	Себестоимость продаж, тыс. руб.	315	24729	24414	В 78,5 раза
3	Валовая прибыль (убыток), тыс. руб.	228	6228	6000	В 27 раз
4	Управленческие и коммерческие расходы, тыс. руб.	210	5248	5038	В 25 раз
5	Прибыль от продаж, тыс. руб.	18	980	962	В 54,4 раза
6	Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	10	737	727	В 73,7 раза
7	Среднесписочная численность, чел.	2	3	1	150
8	Среднегодовая дебиторская задолженность, тыс. руб.	594	5312	4718	894,27
9	Среднегодовая кредиторская задолженность, тыс. руб.	96	5831	5735	В 60,7 раза
10	Производительность труда, тыс. руб./чел.	271,5	10319	10047,5	В 38 раз
11	Уровень рентабельности, %	5,71	3,96	-1,75	
12	Рентабельность продаж, %	1,84	2,38	0,54	

Из таблицы можно сделать вывод о стремительном развитии ООО «РосТрейд» за два исследуемых года. Так, доходы организации росли

медленнее, чем ее расходы. Это объясняется тем, что общество только начинает развиваться и на этапе становления величина затрат на обеспечение конкурентоспособности, организационные расходы и прочие хозяйственные нужды очень высока. Однако, следует отметить тот факт, что несмотря на значительные расходы ООО «РосТрейд» удалось увеличить выручку от продаж более чем в 57 раз: с 543 тыс. руб. в 2014 году до 30957 тыс. руб. в 2015 году. Себестоимость продаж также выросла, причем более чем в 78,5 раза, что сказалось на росте валовой прибыли только в 27 раз.

Издержки обращения и управленческие расходы увеличились в 25 раз, а прибыль от продаж в 2015 году выросла более чем в 54,4 раза по сравнению с 2014 годом. Эти изменения вызвали рост чистой прибыли организации за анализируемый период более чем в 73 раза.

Среднесписочная численность персонала выросла всего на одного сотрудника, который занимается вопросами внешнеэкономической деятельности и логистики. Это незначительно повлияло на рост производительности труда при существенном увеличении доходов от продаж. Производительность труда за 2014-2015 годы выросла в 38 раз.

Значительная диспропорция наблюдается в темпах роста дебиторской и кредиторской задолженности. Так дебиторская задолженность выросла почти в 9 раз, а кредиторская задолженность – более чем в 60 раз. Причиной данному факту служит отсрочка платежей покупателей на 14 дней почти по всем договорам купли-продажи и предварительная оплата поставщикам за получаемый товар.

Принимая во внимание торговую деятельность и высокие темпы роста доходов и расходов организации, следует отметить, что уровень рентабельности оставался не значительным, к тому же он снизился на 1,75 % в 2015 году до 3,96 %.

Рентабельность продаж наоборот выросла на 0,54 % в 2015 году по сравнению с 2014 годом и составила 2,38 %.

Представленные показатели позволяют сделать вывод о положительных тенденциях в стремительном развитии компании и завоевании рынка поставки сырья для крупнейших комбикормовых заводов передовых холдингов Белгородской, Тамбовской и Брянской областей. Далее следует рассмотреть влияние указанных изменений на финансовое состояние ООО «РосТрейд».

2.2. Анализ основных экономических показателей деятельности ООО «РосТрейд»

Коммерческую деятельность любой организации характеризует ее финансовое состояние. Основными его составляющими являются показатели обеспеченности финансовыми ресурсами, эффективности их использования, платежеспособность, финансовые взаимоотношения с партнерами и сотрудниками, а также финансовая устойчивость. Грамотное и рациональное управление хозяйственными процессами деятельности организации служит залогом устойчивого финансового положения организации и ее успешного развития.

Одним из ключевых показателей финансового состояния организации выступает ликвидность ее бухгалтерского баланса. Ликвидность заключается в определении уровня покрытия обязательств предприятия его активами, срок превращения которых в денежную форму соответствует сроку погашения этих обязательств [31, с.210].

Так как ООО «РосТрейд» является организацией оптовой торговли, то необходимо, прежде всего, проанализировать ликвидность баланса общества за 2014 – 2015 гг. Оценка ликвидности проводится путем сравнения средств по активу, сгруппированных по степени ликвидности и расположенных в

порядке убывания с обязательствами по пассиву, упорядоченных по срокам погашения и расположенных в порядке возрастания сроков их погашения.

Представленные расчеты обобщим в таблице 2.2.

Таблица 2.2

Анализ ликвидности бухгалтерского баланса
ООО «РосТрейд» в 2014 -2015 гг.

Актив	Сумма по балансу на 31.12, тыс.руб.	Пассив	Сумма по балансу на 31.12 тыс.руб.	Отклонение (+/-)
2014 год				
A1	21	П1	96	-75
A2	594	П2	505	89
A3	1	П3	-	1
A4	-	П4	15	-15
Валюта баланса	616	Валюта баланса	616	-
2015 год				
A1	3307	П1	5831	-2524
A2	5312	П2	2756	2556
A3	701	П3	-	701
A4	-	П4	752	-752
Валюта баланса	9339	Валюта баланса	9339	-

Рассчитанные показатели позволяют сделать вывод, что в 2014 – 2015 годах даже наиболее ликвидные активы не покрывают наиболее срочные обязательства (первая группа неравенства). При этом в 2014 году уровень покрытия составлял почти 22 %, а в 2015 году только около 6%. Данный факт говорит о недостаточной платежеспособности общества на момент составления баланса. У ООО «РосТрейд» недостаточно денежных средств для покрытия своих наиболее срочных обязательств.

Второе неравенство напротив, характеризует превышение быстро реализуемых активов над краткосрочными обязательствами в период с 2014 по 2015 годы. Можно сказать, что организация при такой динамике в недалеком будущем будет платежеспособной, при условии своевременных

расчетов с кредиторами и от получения средств от продажи продукции в кредит.

Третье неравенство соблюдается и в 2014 году и в 2015 году $A3 > ПЗ$. Этот факт объясняется тем, что организация не накапливает запасов на складах, а работает по графику поставок. Небольшой запас товарных ресурсов означает время их в пути от момента оприходования в учете ООО «РосТрейд» до момента передачи на склад покупателя. Как правило, этот период составляет от одного до трех дней. Высокая оборачиваемость товаров способствует улучшению платежеспособности организации.

Собственных основных средств общество не имеет, а собственный капитал за анализируемый период значительно прирастал, поэтому четвертая группа неравенств говорит о том, что для восполнения оборотных активов используется чистая прибыль организации.

Таким образом, оценка ликвидности баланса позволяет сделать вывод о достаточной мобильности средств организации.

Для более расширенной характеристики деятельности ООО «РосТрейд» необходимо в дополнение рассчитать коэффициентов: коэффициент абсолютной ликвидности, коэффициент срочной ликвидности, коэффициент текущей ликвидности и оценить их значения. Обобщим указанные показатели, характеризующие ликвидность бухгалтерского баланса ООО «РосТрейд» и представим их в таблице 2.3.

Как видим, денежные средства организации за с 2014 года по 2015 год выросли более чем в 3 раза, что составило 3297 тыс. руб. Дебиторская задолженность покупателей за поставленный товар также увеличилась за этот период на 4718 тыс.руб. или почти в 9 раз. В целом величина оборотных активов также выросла за 2015 год более чем в 15 раз или на 8723 тыс. руб. и составила к концу 2015 года 9339 тыс. руб.

Финансовые вложения организации в предоставленные займы сократились на 11 тыс. руб. Все это повлияло положительно на ликвидность бухгалтерского баланса.

Показатели, характеризующие ликвидность бухгалтерского баланса
ООО «РосТрейд»

Показатели	Годы		Отклонения	
	2014	2015	Абсолютное (+, -) 2015 от 2014	Относительное (%) 2015 к 2014
Денежные средства	10	3307	3297	330,7
Дебиторская задолженность	594	5312	4718	894,3
Финансовые вложения	11	0	-11	-
Оборотные активы	616	9339	8723	1516,1
Краткосрочные обязательства	601	8586	7985	1428,6
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,03	0,39	0,36	
Коэффициент срочной ликвидности	1,02	1,00	-0,02	
Коэффициент текущей ликвидности	1,02	1,09	0,07	

Коэффициент текущей ликвидности показывает, какую часть срочных обязательств организация может погасить, мобилизовав ликвидные оборотные активы. В ООО «РосТрейд» в 2014 году этот показатель составил 1,02, а уже к концу 2015 года – 1,09, что говорит о повышении возможности общества погашать свои обязательства собственными средствами. Так как рассчитанный коэффициент более 1, то это означает, что собственных оборотных средств у организации достаточно не только на погашение текущих обязательств, но и на покрытие заемных средств. Для инвесторов этот факт является подтверждением достаточной платежеспособности компании. Так же для потенциальных и реальных поставщиков значение данного коэффициента очень важно при заключении новых договоров, в том числе с отсрочкой платежей.

Коэффициент срочной ликвидности снизился в 2015 году на 2 %, а в и составил 1,00. Показатель срочной ликвидности характеризует насколько быстро дебиторская задолженность и запасы смогут обратиться в денежные средства. Нормальным считается значение выше 0,8-1. В ООО «РосТрейд» данный показатель был в пределах нормального значения на протяжении анализируемого периода. Снижение размера показателя в 2015 году свидетельствует о том, что у общества не стало меньше таких ликвидных активов, как дебиторская задолженность, однако, говорит о росте текущих финансовых и иных обязательств. Можно сделать вывод из этого: исследуемая организация остается платежеспособной и в краткосрочной перспективе.

Коэффициент абсолютной ликвидности говорит о том, какая часть срочных обязательств может быть погашена только за счет высоколиквидных активов: денежных средств и финансовых вложений. Значения данного показателя говорят, что в 2015 году до 40 % текущей кредиторской задолженности погашалась без дополнительной мобилизации оборотных активов. Это следует расценивать как положительную тенденцию и высокую степень платежеспособности общества.

Исходя из выше проведенного анализа, можно сделать вывод о том, что у ООО «РосТрейд» имеются возможности наращивать обороты и улучшить свои показатели ликвидности в будущем.

Для стабильного развития в условиях рыночной экономики и избежания банкротства руководство предприятия должно грамотно управлять финансами, поддерживать оптимальную структуру капитала по составу и источникам образования, сбалансировать долю собственного и заемного капитала. Все это невозможно без оценки платежеспособности, рентабельности, деловой активности и финансовой устойчивости.

Иногда финансовую устойчивость отождествляют с платежеспособностью и не рассматривают взаимосвязь между финансовой устойчивостью и финансовым состоянием организации. Финансовое

состояние – это способность организации финансировать свою деятельность, а финансовая устойчивость - это способность организации осуществлять и поддерживать свою деятельность благодаря наличию свободных средств и сбалансированных финансовых потоков.

Оценить финансовое состояние организации - это значит, на основе проведенного анализа установить отрицательные и положительные тенденции, сопоставить финансовые показатели с нормативными значениями. Финансовое состояние организации можно охарактеризовать рядом показателей, значение которых представлены в таблице 2.4. Расчет выполнен на основе бухгалтерского баланса ООО «РосТрейд» за 2014 - 2015 годы.

Таблица 2.4

Показатели, характеризующие финансовую устойчивость ООО
«РосТрейд»

Показатели	Годы		Отклонение (+/-) 2015 г. от 2014 г.
	2014	2015	
Собственный капитал	15	752	737
Заемный капитал	601	8586	7985
Долгосрочные обязательства	-	-	-
Краткосрочные обязательства	601	8586	7985
Баланс	616	9339	8723
Коэффициент финансовой независимости	0,02	0,08	0,06
Коэффициент концентрации заемного капитала	0,98	0,92	-0,06
Коэффициент финансовой зависимости	41,07	12,42	-28,65
Коэффициент текущей задолженности	0,98	0,92	-0,06
Коэффициент устойчивого финансирования	0,02	0,08	0,06
Коэффициент финансового Левериджа (риска)	41,07	12,42	-28,65

Как видно, собственный капитал организации увеличился на 737 тыс. руб., заемный капитал, представленный краткосрочными пассивами также вырос на 7985 тыс. руб. Стоимость имущества организации увеличилась с

2014 по 2015 годы на 8723 тыс. руб. Эти изменения повлияли на динамику рассчитанных коэффициентов.

Коэффициент финансовой независимости в период с 2014 по 2015 годы увеличился на 0,06 пунктов. Нормативное значение данного показателя 0,4-0,6, однако, ООО «РосТрейд» не удовлетворяет данным параметрам. Соответственно считать общество независимым нельзя, так как 92 % всего капитала составляют заемные средства.

Коэффициент концентрации заемного капитала, наоборот, снизился на 6 % и составил к концу 2015 года 0,08. Это подтверждает высокий уровень зависимости финансирования организации от внешних заемных источников. Для инвесторов этот показатель сигнализирует о большом риске вложений. Снижение коэффициента концентрации заемного капитала указывает на не большое улучшение финансовой устойчивости организации.

Коэффициент финансовой зависимости говорит о том, что на 1 рубль собственного капитала приходится величина активов от 41,07 рублей в 2014 году до 12,42 рублей в 2015 году. Можно сделать вывод, что активы компании формируются за счет краткосрочных обязательств, а организация находится в сильной зависимости от кредиторов.

Коэффициент текущей задолженности в 2014 и 2015 годах имеет такие же как и у коэффициента концентрации заемного капитала значения и тенденции.

Так как у общества нет долгосрочных пассивов, то коэффициент устойчивого финансирования в 2014-2015 годах равен коэффициенту финансовой независимости и имеет показатели соответственно 0,02 и 0,08.

Коэффициент финансового Левереджа или финансового риска сопряжен с привлекательностью для внешних инвесторов и кредиторов. На протяжении 2014 и 2015 годов он снизился на 28,65 руб. на единицу собственного капитала. Нормативное значение показателя финансового риска от 1 до 2, а достаточно высокие значения на протяжении

анализируемого периода свидетельствуют о том, в организацию не стоит вкладывать средства.

Таким образом, проведенный анализ говорит о не высокой финансовой устойчивости ООО «РосТрейд». Отмечается ежегодный рост как собственных средств, так и заемного капитала, причем в большей прогрессии.

2.3. Организация ведения бухгалтерского учета в ООО «РосТрейд»

Ведение бухгалтерского учета всех хозяйственных операций в каждом предприятии является необходимым элементом управления. Кроме того, обязательность финансового учета регламентирована действующим законодательством Российской Федерации, в частности Законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011 года.

Положениями этого закона предусмотрена ответственность руководителя экономического субъекта за организацию бухгалтерского учета и соблюдение действующего законодательства. Обязанностью руководителя предприятия считается утверждение учетной политики, рабочего плана счетов, форм первичных учетных документов, порядка проведения инвентаризаций, правил организации документооборота и иных мероприятий, необходимых для организации бухгалтерского учета.

Согласно Закону «о бухгалтерском учете» ведение бухгалтерского учета может быть построено одним из следующих способов:

- Руководитель принимает на себя обязательства по ведению бухгалтерского учета и составлению отчетности
- Руководитель возлагает ответственность за ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности на сотрудника

организации – главного бухгалтера

- Руководитель заключает договор со специализированной организацией на ведение бухгалтерского учета и составление отчетности.

Однако, в каждом из указанных вариантов ответственность за организацию бухгалтерского учета и информацию отраженную в учете и отчетности несет все-таки руководитель.

В ООО «РосТрейд» выбран первый вариант. В этом случае в соответствии с требованиями законодательства директор несет ответственность за формирование учетной политики; правильное ведение бухгалтерского учета всех хозяйственных операций; своевременное представление в установленные адреса и сроки оперативной и аналитической информации, а также бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерский учет на предприятии ведется в соответствии с учетной политикой, разработанной и утвержденной руководителем общества на основании ПБУ 1/08 «Учетная политика организации» (Приложение 2, 3, 4).

Бухгалтерский учет в ООО «РосТрейд» ведется по также утвержденному рабочему плану счетов (Приложение 5). В ООО «РосТрейд» разработана и утверждена учетная политика для целей бухгалтерского учета и налогообложения. Эта учетная политика действует на протяжении 2014 и 2015 годов.

Для ведения бухгалтерского учета в ООО «РосТрейд» применяется передовая современная автоматизированная форма учета. Используется бухгалтерская программа «1С: Бухгалтерия 8.3» версия ПРОФ. Данный программный продукт дает целый ряд преимуществ по сравнению с другими программами автоматизации, позволяет оптимизировать бизнес-процессы на предприятии и добиваться максимальной прибыли. Одновременно эта программа является выгодным и надежным инструментом для решения повседневных задач современного бизнеса и позволяет осуществлять полный контроль бизнес-процессов. Она позволяет автоматически выполнять многие

элементы повседневной бухгалтерской работы, а также составлять налоговую и бухгалтерскую отчетность.

Ведение бухгалтерского учета в организации построено с использованием основных принципов. Так отражение фактов хозяйственной деятельности производится по принципу временной определенности. Это означает, что все 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.

Для ведения бухгалтерского учета в ООО «РосТрейд» согласно положениям учетной политики используются первичные учетные документы, составленные по унифицированным формам, утвержденным органами государственной статистики и отраслевыми министерствами.

Так как рассматриваемое общество является субъектом малого предпринимательства, то в соответствии с нормами положений по бухгалтерскому учету возможны следующие отступления от общих правил бухгалтерского учета:

- Не применяется ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль».
- Не применяется ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда».
- Не применяется ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности».
- Все расходы по займам признаются в соответствии с ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам» и считаются прочими расходами.
- Существенные ошибки предшествующего отчетного года, выявленные после утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, исправляются в порядке, установленном пунктом 14 ПБУ

22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности», без ретроспективного пересчета.

- Последующая оценка всех финансовых вложений производится в порядке, установленном ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» для финансовых вложений, по которым их текущая рыночная стоимость не определяется.
- Не применяется ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы».

Регистры бухгалтерского учета, предназначенные для систематизации и накопления информации, оформляются автоматизировано, распечатываются не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным периодом и подписываются руководителем.

Основные правила, закрепленные в учетной политике предусматривают следующее.

Приобретение и заготовление материалов в бухгалтерском учете отражается с применением счета 10 «Материалы», на котором формируется фактическая себестоимость материалов и отражается их движение.

При оценке материально-производственных запасов затраты по заготовке и доставке товаров до склада организации, производимые до момента их передачи в продажу, учитываются в составе расходов на продажу на счете 44 «Расходы на продажу». Расходы на продажу, учитываемые на счете 44, в конце месяца полностью списываются в дебет счета 90 «Продажи».

При отпуске материально - производственных запасов в производство и ином выбытии, их оценка производится организацией по средней себестоимости.

Не относятся к основным средствам и отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в составе материально-производственных запасов активы стоимостью не более 40000 руб., а для целей налогового учета 100000 рублей с 01.01.2016 года. Амортизация основных средств начисляется линейным

способом (первоначальная стоимость умножается на норму амортизации). Переоценка первоначальной стоимости основных средств не производится.

Прочие доходы отражаются организацией в отчете о финансовых результатах развернуто. Распределение общепроизводственных расходов производится пропорционально прямым статьям затрат. Списание общехозяйственных расходов в бухгалтерском учете производится ежемесячно полностью в качестве условно-постоянных расходов в дебет счета 90 «Продажи». Выручка от выполнения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления (кроме договором строительного подряда) признается по завершению выполнения работы, оказания услуги, изготовления продукции в целом.

Бухгалтерская отчетность организации как субъекта малого предпринимательства составляется по общим формам бухгалтерской отчетности, утвержденным п. 1-4 Приказа Минфина РФ от 02.07.2010 г. N 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций». Уровень существенности ошибок и показателей определяется организацией в каждом конкретном случае с учетом как количественных, так и качественных факторов. Количественные критерии уровня существенности устанавливаются организацией в следующих размерах:

существенной считается ошибка, которая в отдельности или в совокупности с другими подобными ошибками за один и тот же отчетный период привела к искажению строки бухгалтерского баланса на 5 и более процентов.

Налоговый учет в организации ведется на основе регистров бухгалтерского учета с добавлением в них реквизитов, необходимых для налогового учета в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ.

Налоговый учет в организации ведется по методу начисления.

В качестве прямых расходов, связанных с производством товаров (выполнением работ, оказанием услуг), для целей налогообложения учитываются следующие расходы:

материальные затраты, определяемые в соответствии с пп. 1 и 4 п. 1 ст. 254 НК РФ.

Прямые расходы в налоговом учете распределяются между остатком незавершенного производства и изготовленной в текущем месяце продукцией (выполненными работами, оказанными услугами) пропорционально прямым статьям расходов.

Для целей бухгалтерского и налогового учета используются следующие регистры:

- Оборотно-сальдовая ведомость;
- Оборотно-сальдовая ведомость по счету;
- Анализ счета.

Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивает директор организации.

В состав бухгалтерской отчетности ООО «РосТрейд» как субъекта малого предпринимательства включают:

- Бухгалтерский баланс
- Отчет о финансовых результатах;

Ведение бухгалтерского учета организовано без графика документооборота.

Для учета финансовых результатов от обычной деятельности применяется счет 90 «Продажи», для прочих доходов и расходов - счет 91 «Прочие доходы и расходы», а также 99 «Прибыли и убытки» и 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

ГЛАВА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ООО «РОСТРЕЙД»

3.1. Бухгалтерский учет финансовых результатов от продаж в ООО «РосТрейд»

Учет финансовых результатов в различных субъектах ведется по общей методологии, но существует ряд особенностей, которые влияют на организацию учета в каждом конкретном случае. Для организаций оптовой торговли, к которым относится ООО «РосТрейд», отражение процесса формирования финансового результата связано с продажей товаров юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям для последующей перепродажи либо для производства иной продукции. Эти факторы предопределяют разницу в учете финансовых результатов.

С экономической точки зрения прибыль представляет собой чистый финансовый результат, рассчитываемый как разница между совокупными доходами и затратами. Для организаций, занимающихся торговлей, финансовый результат от продаж или валовый доход будет представлять разницу между выручкой от продажи товаров и их покупной стоимостью. Данный аспект является характерной особенностью для торговых организаций.

При учете финансовых результатов важно соблюдать принцип взаимоувязки доходов и расходов. Это означает, что расходы отражаются в том отчетном периоде, в котором сформировались доходы, возникшие благодаря этим расходам.

Продажа товаров является для ООО «РосТрейд» основным видом деятельности или обычным видом деятельности, в соответствии с классификацией доходов и расходов, представленной в ПБУ 9/99 и ПБУ

10/99. Планом счетов для учета финансовых результатов от продаж предусмотрено отражение операций на основании первичной документации и сводных регистров на счете 90 «Продажи».

На счете 90 «Продажи» отражаются доходы и расходы от продаж, здесь же формируется финансовый результат – прибыль или убыток. Этот счет является финансово-результативным, а по отношению к балансу – активно-пассивным. Доходы и расходы от продаж аккумулируются в течение отчетного года соответственно по кредиту и дебету этого счета. Необходимо заметить, что записи по счету 90 «Продажи» производятся накопительным путем с начала отчетного года с тем, чтобы обеспечить формирование необходимой информации для составления отчета о прибылях и убытках. В конце каждого месяца кредитовый оборот сопоставляется с дебетовым оборотом, причем величина этих оборотов сальдируется по субсчетам открытым к счету 90 «Продажи», и определяется разница по этому синтетическому счету, которая представляет финансовый результат [17].

По кредиту счета 90 «Продажи» в течение года отображается величина поступлений от продажи продукции и товаров, либо связанных с выполнением работ (оказанием услуг), включая косвенные налоги, такие как налог на добавленную стоимость (НДС) и акцизы. Суммы этих поступлений при соблюдении ранее перечисленных условий признаются выручкой или доходами от обычных видов деятельности.

Выручкой могут считаться доходы, получаемые от различных видов деятельности признаваемых основными:

- для организаций, предоставляющих в аренду за плату свои активы сторонним физическим и юридическим лицам это арендная плата;
- для субъектов, предоставляющих на постоянной основе за плату права, возникающие из патентов на изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности доходами или выручкой будет признаваться плата за пользование объектами интеллектуальной собственности: лицензионные платежи, в том числе роялти;

- доходы от участия в уставных капиталах других организаций - для тех организаций, предметом коммерческой деятельности которых является участие в уставных капиталах других организаций.

Признание основного вида деятельности организации осуществляют самостоятельно каждой организацией, исходя из перечня тех видов деятельности, которые закреплены в уставе. Основной вид деятельности может изменяться в зависимости от экономических условий и целей, поэтому при ведении бухгалтерского учета нужно исходить из специфики деятельности данной конкретной организации в данный конкретный период времени.

В ООО «РосТрейд» основным видом деятельности является оптовая торговля продуктами переработки мукомольной промышленности и сельскохозяйственного сырья: отрубей, зерна и пр. В бухгалтерской финансовой отчетности для отражения финансовых результатов по этому виду деятельности - «оптовой торговли зерном, семенами и кормами для сельскохозяйственных животных» предусмотрен код по общероссийскому классификатору видов экономической деятельности 51.21.

В бухгалтерском учете доход, т.е. выручка показывается в сумме, исчисленной в денежном выражении равной либо величине поступления денежных средств и иного имущества, либо величине дебиторской задолженности. В ООО «РосТрейд» для определения и отражения величины доходов применяется метод «по отгрузке». Таким образом, выручка в учете признается в размере дебиторской задолженности покупателей за проданные товары.

Когда сумма поступлений покрывает лишь часть выручки, в этом случае выручка, которая принимается к бухгалтерскому учету, определяется как сумма поступлений (доходов) и дебиторской задолженности (в части, не покрытой поступлением).

Сумма дохода (поступлений) и (или) дебиторской задолженности определяется на основании цены, установленной в договоре между

организацией-покупателем (заказчиком) или пользователями активов и организацией-продавцом. Если цена в договоре не указывается либо не может быть определена по условиям этих договоров, то для определения величины поступлений и (или) дебиторской задолженности принимается цена, по которой в сравнимых обстоятельствах, обычно, организация определяет выручку в отношении аналогичной продукции (товаров, работ, услуг) либо предоставления во временное пользование (временное владение и пользование) аналогичных активов.

Общий порядок определения суммы выручки, являющейся объектом налогообложения предусматривает использование цены, установленной в договоре. Вместе с тем, для целей налогообложения в пункте 2 статьи 40 НК РФ предусмотрены ситуации, при которых налоговые органы имеют право проверять соответствие фактических цен реализации уровню рыночных цен. В случаях выявления несоответствий налоговые органы вправе произвести доначисление НДС, акцизов, налога на прибыль (доходы) и пеней исходя из уровня рыночных цен.

Все взаимоотношения с покупателями в соответствии с нормами ГК РФ строятся на основе заключенных договоров поставки. В них не только закрепляются основные условия продажи и отгрузки, но и указываются виды и объемы продаж, формы расчетов, обязанности сторон, период действия, гарантии качества, но и указывается ответственность сторон и порядок урегулирования споров.

В ООО «РосТрейд» характерной особенностью является работа с покупателями посредством проведения электронных торгов. Цена, стоимость и объем товаров, поставляемых по договору устанавливается ежемесячно на основании проводимых между организацией-покупателем и потенциальными поставщиками тендеров. Затем при согласовании условий поставок подписывается спецификация к договору, которая является его неотъемлемой частью и основанием для исчисления выручки.

В ООО «РосТрейд» все договоры поставки предусматривают только расчеты в безналичном порядке. По каждому договору поставки предусмотрены платежи по факту отгрузки и выставления расчетно-платежных документов в течение 10-14 дней.

В соответствии с договорами при поставке продукции организации составляют первичную документацию, на основе которой учитывается доход организации. Так как в учетной политике ООО «РосТрейд» закреплено, что выручка в бухгалтерском учете определяется по общему порядку, т. е. на момент отгрузки продукции, товаров, выполненных работ и оказанных услуг и предъявления покупателям и заказчикам расчетных документов. Таким образом, доход от продажи будет отражен в бухгалтерском учете на счете 90 «Продажи» на дату предъявления покупателю этих расчетных документов.

К числу основных документов, подтверждающих продажу товаров или работ, услуг относят: товарную накладную, товарно-транспортную накладную, акт об оказанных услугах, счет-фактуру или универсальный передаточный документ (Приложения 8-11).

Типовая форма товарной накладной (ф. ТОРГ -12) используется для оформления переданных покупателям продукции или товаров. Она является основанием для выписки счета-фактуры и товарно-транспортной или транспортной накладной на перевозку груза. Товарная накладная (ТОРГ-12) и товарно-транспортная накладные выписываются в бухгалтерии общества как минимум в 2 экземплярах.

Первичный документ «товарная накладная», подписанная покупателем или приемщиком груза используется в расчетах с покупателями за отгруженную продукцию (товар). Она удостоверяет возникновение дебиторской задолженности или дохода от продаж. Один экземпляр накладной - для покупателя, второй - для продавца.

По строке «Всего по накладной» отражается итоговая стоимость отгруженной продукции, без учета НДС и акцизов. В отдельной графе указывается сумма НДС – 18% или 10 %. По строке «Всего» указывается

стоимость проданной продукции или товаров с учетом НДС, т.е. выручка или доход. Если товарная накладная выписывается для продажи товаров на экспорт, то ставка налога и сумма ставятся «0 %» или «0 руб.».

С 2011 года утверждена новая форма передаточных документов - Универсальный передаточный документ. Это документ, совмещающий в себе счет-фактуру и документ, подтверждающий факт совершения хозяйственной операции. Применение этого документа позволяет существенно сократить документооборот. На основании такого универсального передаточного документа не только ведется бухгалтерский учет, но и списываются затраты по налогу на прибыль, а также заявляется налоговый вычет по НДС. Такое объединение функций вполне логично и закономерно, так как надлежаще оформленные первичные учетные документы необходимы не только для бухгалтерского, но и для налогового учета.

УПД можно применять наряду с традиционными первичными документами и счетами-фактурами. Помимо показателей счета-фактуры в документе также содержатся семь обязательных реквизитов первичных документов, указанных в ч. 2 ст. 9 Закона «О бухгалтерском учете», а именно:

- наименование документа: «Универсальный передаточный документ»;
- дата составления документа та же что и дата счета-фактуры;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни отражается в составе показателей счета-фактуры;
- величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- наименование должности лиц, ответственных за правильность оформления сделки или свершившегося события;
- подписи лиц, ответственных за правильность оформления сделки (события), с указанием их фамилий и инициалов.

В универсальном передаточном документе есть реквизит «Статус». Его значение может быть «1» или «2». Если в поле Статус указать «1», то документ применяется одновременно в качестве счета-фактуры и первичного документа.

Если значение статуса равно «2», то УПД будет использоваться только в качестве первичного учетного документа. УПД со статусом «2», как правило, используют организации, применяющие УСНО. выставление такого документа не приводит к возникновению обязанности по исчислению и уплате НДС. Кроме этого, документ со статусом «2» может применяться при отгрузке товаров комитентом комиссионеру.

Если статус документа «2», то поля, установленные в качестве обязательных исключительно для счета-фактуры, могут не заполняться:

Все первичные документы на продажу в ООО «РосТрейд» составляются автоматизированным способом, затем посредством проведения регламентных операций данные переносятся в книгу продаж, а так же в оборотную, оборотно-сальдовую ведомость, анализ счета и карточку счета по счету 62 «Расчеты с покупателями» и по счету 90 «Продажи», а также в Главную Книгу по этим счетам и в оборотно-сальдовую ведомость по всем счетам за год. Все накопительные регистры, благодаря автоматизированной системе обработки информации, формируются автоматически за любой промежуток времени на основе данных из первичных документов по любым покупателям и видам продаваемых товаров.

Пример.

На основании договора поставки покупателю ООО «Ракита» поставляются шрот подсолнечный и отруби пшеничные гранулированные. Покупатель производит предварительную оплату в размере 100 % путем перечисления денежных средств на расчетный счет в течение 3 банковских дней с момента выписки счета. ООО «Ракита» является одним из немногих покупателей, которые производят предварительную 100 % оплату. Отгрузки в адрес ООО «Ракита» производились на протяжении всего 2015 года.

По условиям договора для предварительной оплаты покупателю был выставлен счет № 5 от 20 августа 2015 года на сумму 455000,00 рублей, в том числе НДС 10 % - 41363,63 руб. (Приложение 9).

На основании товарной накладной P00008 от 22.08.2015 (Приложение 10) была произведена отгрузка шрота подсолнечного на общую сумму 509436,00 руб., в том числе НДС 10 % - 46312,36 руб. На сумму НДС выписан счет-фактура № 18 от 22.08.2015 г. (Приложение 11). Указанные суммы по операции продажи отражены в карточке счета, оборотно-сальдовой ведомости по счету 90 «Продажи» по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» по отдельным строкам в графах корреспондирующих счетов (Приложения 12-15).

К счету 90 «Продажи» для учета доходов и расходов в рабочем плане счетов в ООО «РосТрейд» открыты субсчета:

- 90-1 «Выручка»;
- 90-2 «Себестоимость продаж»;
- 90-3 «Налог на добавленную стоимость».
- 90-4 «Акцизы»;
- 90-5 «Экспортные пошлины»;
- 90-7 «Расходы на продажу»
- 90-8 «Управленческие расходы»
- 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

На первых восьми субсчетах, открытых к счету 90 «Продажи» учитываются соответствующие доходы и расходы, на девятом субсчете – конечный финансовый результат от продаж.

В ООО «РосТрейд» к субсчетам первого порядка счета 90 «Продажи» открыты субсчета второго порядка для учета продаж по деятельности облагаемой и необлагаемой ЕНВД.

Исследуем подробно отражение операций по некоторым субсчетам счета 90 «Продажи», применяемым в ООО «РосТрейд» в 2015 году по договорам поставки (приложение 14, 15).

1. Отражается брутто-выручка за проданные в 2015 году товары (приложение 15):

Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит 90.01.1 «Выручка от продаж, не облагаемых ЕНВД» – 34052781,91 руб.

2. По мере отражения доходов по отгрузке товара признаются расходы, т.е. списывается его себестоимость, учитываемая на счете 41 «Товары», рассчитанная автоматически по средней себестоимости:

Дебет 90.02.1 «Себестоимость продаж, не облагаемая ЕНВД»

Кредит 41 «Товары» - 24728928,49 руб.

3. Отражается НДС 10 % в сумме начисленной выручки:

Дебет 90-3 «НДС»

Кредит 68-2 «Расчеты с бюджетом по НДС» - 3095707,31 руб.

Таким образом, финансовый результат – валовая прибыль от продажи товаров за 2015 год составит 6228146,11 рублей. Финансовый результат от продаж за месяц определяется только по состоянию на последний день месяца путем сопоставления дебетового и кредитового оборота по счету 90 «Продажи» и с учетом списанных расходов на продажу.

Схематически процесс отражения в течение года доходов, расходов и финансовых результатов можно представить на рисунке 2.

Расходы на продажу за 2015 год составили – 515803,90 рублей, управленческие расходы – 90109,39 руб. Указанные расходы списываются без предварительного распределения на себестоимость продаж, т.е. на счет 90 «Продажи» методом «директ-костинг».

Таким образом, в течение 2015 года были получены как прибыль от продаж в сумме 1352529,27 руб., так и убыток от продаж в сумме – 372496,45 руб.

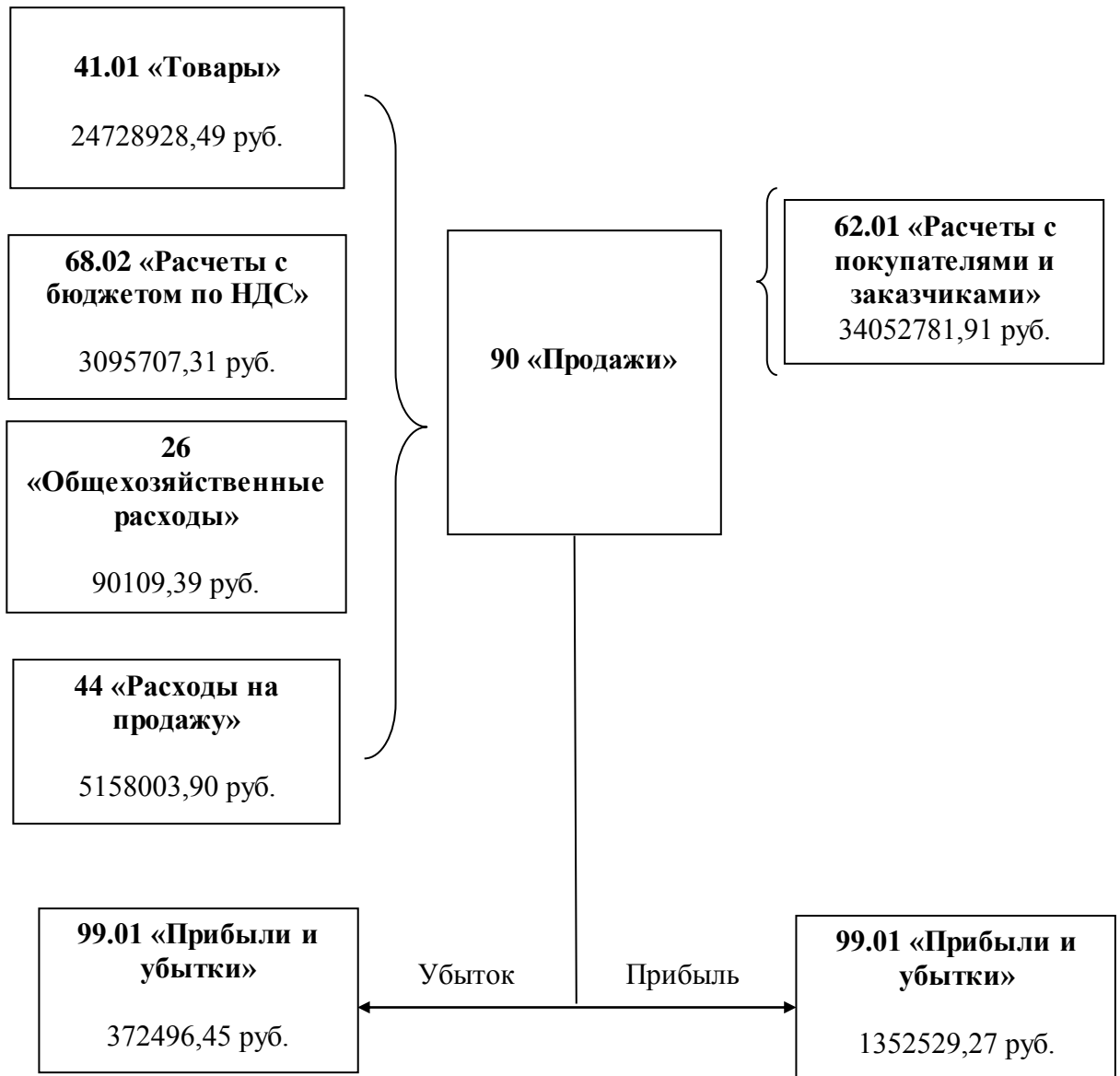


Рис.2. Схема отражения доходов, расходов и финансовых результатов от продаж в течение года

С начала года по дебету синтетического счета 90 «Продажи» накапливаются не только расходы, но и суммы прибылей списанных на счет 99 «Прибыли и убытки». Аналогично по кредиту синтетического счета 90 «Продажи» накапливаются доходы от продаж и суммы убытков, списанных на счет 99 «Прибыли и убытки». По состоянию на 31 декабря проводится итоговое закрытие всех субсчетов путем списания накопленных оборотов итоговыми записями. Процесс закрытия субсчетов счета 90 «Продажи» в

ООО «РосТрейд» в 2015 году в конце года можно схематически представить на рисунке 3.

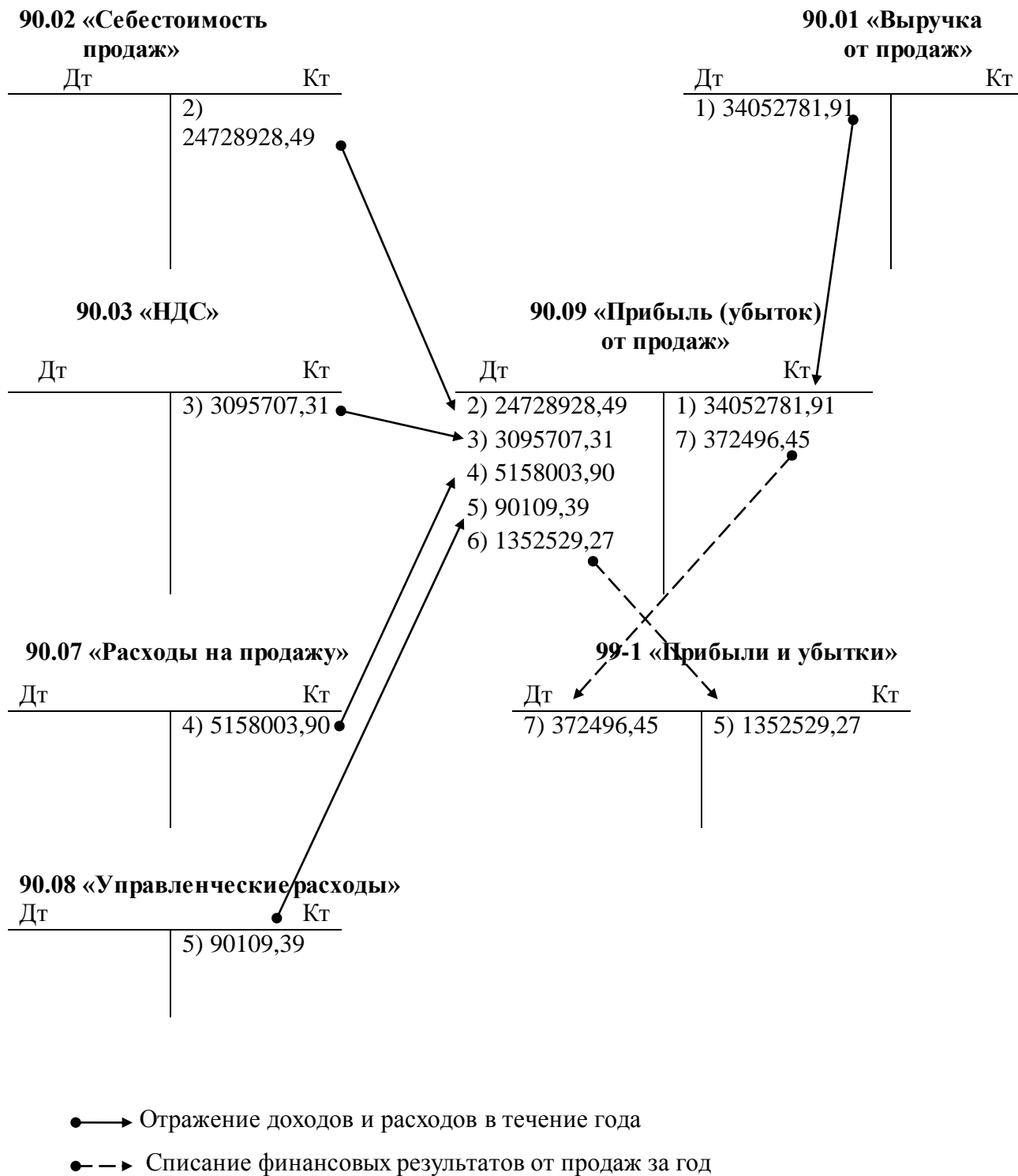


Рис. 3. Схема закрытия субсчетов счета 90 «Продажи» в ООО «РосТрейд» в 2015 году

В результате сделанных в конце года проводок дебетовые и кредитовые обороты по субсчетам счета 90 «Продажи» будут равны, а синтетический счет 90 «Продажи» как и его отдельные субсчета не имеет остатков.

На основании информации из Главной книги по счету 90 «Продажи» (Приложение 16) по выше представленным операциям корреспонденция счетов, проведенная в ООО «РосТрейд» будет следующая:

1) 31.12.2015 г. списываются суммы выручки от продаж, учтенной в течение года:

Дт 90.01 «Выручка от продаж»

Кт 90.09 «Прибыль (убыток) от продаж» 34052781,91руб.

2) 31.12.2015 г. списывается величина аккумулированной себестоимости проданных в течение года товаров:

Дт 90.09 «Прибыль (убыток) от продаж»

Кт 90.02 «Себестоимость продаж» 24728928,49 руб.

3) 31.12.2015 г. списываются суммы НДС, начисленные с выручки проданных в течение 2015 года товаров, услуг:

Дт 90.09 «Прибыль (убыток) от продаж»

Кт 90.03 «НДС» 3095707,31 руб.

4) 31.12.2015 г. списана сумма учтенных в течение 2015 года расходов на продажу:

Дт 90.09 «Прибыль (убыток) от продаж»

Кт 90.07 «Расходы на продажу» 5158003,90 руб.

5) 31.12.2015 г. списаны управленческие расходы, учтенные за 2015

год

Дт 90.09 «Прибыль (убыток) от продаж»
Кт 90.08 «Управленческие расходы» 90.109,39 руб.

б) 31.12.2015 г. списана сумма отображенной ежемесячно в течение 2015 года прибыли от продаж:

Дт 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж»
Кт 99-9 «Прибыли и убытки» 1352529,27 руб.

7) 31.12.2015 г. списана сумма отображенных ежемесячно в течение 2015 года убытков от продаж:

Дт 99-9 «Прибыли и убытки»
Кт 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» 372496,45 руб.

Представленные схемы позволяют говорить, что в ООО «РосТрейд» отражение операций по продаже товаров соответствует типовым корреспонденциям по отражению доходов, расходов и определению финансовых результатов, которые рекомендованы Инструкцией по применению счетов бухгалтерского учета [7].

Счет 90 «Продажи» в ООО «РосТрейд» не имеет ни начального, ни конечного сальдо в 2015 году, что полностью соответствует методике отражения операций, определения и списания финансовых результатов за год.

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по основной номенклатурной группе. В аналитическом учете отражаются выручка от реализации; себестоимость и результат (прибыль или убыток) от продажи по товарам, облагаемым по разным ставкам НДС 10 % и 18 %. Однако, в течение 2015 года продаж товаров, облагаемым по ставкам НДС 18 % не было.

Автоматизация системы бухгалтерского учета в ООО «РосТрейд» позволяет своевременно формировать информацию о доходах и расходах, а

также о финансовых результатах. Кроме того, упрощается контроль за совершением арифметических ошибок в расчетах и при формировании регистров аналитического и синтетического учета.

3.2. Бухгалтерский учет прочих доходов, расходов и использования прибыли в ООО «РосТрейд»

Каждая организация в процессе хозяйствования наряду с основным видом деятельности может осуществлять так называемые прочие операции и получать иные доходы и производить расходы, не связанные напрямую с основными продажами. В ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 также представлена классификация прочих доходов и прочих расходов.

Эти поступления относятся к операционным доходам только при условии, если они не являются предметом основной деятельности организации. Прочими доходами и (или) расходами признаются:

1) поступления и (или) расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование материальных и нематериальных (различных прав) активов организации,

- поступления от участия в уставных капиталах других организаций.

2) доходы и расходы от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;

3) поступления и расходы, полученные в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);

4) проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации (в том числе проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете), а также проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств;

5) прочие операционные доходы и расходы, в том числе суммы отдельных видов налогов и сборов за счет финансовых результатов причитающиеся к уплате.

Прочие доходы и расходы, включаемые в общий финансовый результат организации, отражаются в бухгалтерском учете обособленно от финансового результата от продаж на счете 91 «Прочие доходы и расходы» путем «развернутого» отражения отдельных статей доходов и расходов в течение отчетного периода. Этот счет также является финансово-результативным и активно - пассивным. В дебет этого счета относят прочие расходы, а по кредиту формируется информация о поступлениях активов, признаваемых прочими доходами.

Прочие доходы и расходы, а также финансовый результат отражаются на разных субсчетах, открываемых к указанному счету, что позволяет оперативно получать информацию. По кредиту субсчета 91.01 «Прочие доходы» в течение года отражаются:

1) в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств поступления арендной платы;

2) дивиденды, а также проценты и иные доходы по ценным бумагам - в корреспонденции со счетами учета расчетов;

4) прибыль, полученная организацией по договору простого товарищества - в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

5) выручка и иные доходы от продажи и прочего списания основных средств и иных активов, отличных от денежных средств в российской валюте, продукции, товаров - в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;

6) поступления от операций с тарой - в корреспонденции со счетами учета тары и расчетов;

7) проценты, полученные по выданным ранее займам, а для кредитных организаций – кредитам;

8) штрафы, пени, неустойки полученные или признанные к получению за нарушение условий договоров - в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;

9) поступления, связанные с безвозмездным получением активов - в корреспонденции со счетом учета доходов будущих периодов;

10) средства полученные в счет возмещения причиненного организации убытка - в корреспонденции со счетами учета расчетов;

11) прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году - в корреспонденции со счетами учета расчетов;

12) списанные суммы кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности - в корреспонденции со счетами учета кредиторской задолженности;

13) положительные курсовые разницы - в корреспонденции со счетами учета денежных средств, финансовых вложений, расчетов и другие доходы.

По дебету субсчета 91.02 «Прочие расходы» в течение отчетного периода формируется информация о следующих расходах:

1) расходы по арендной плате за временное пользование активами правами, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, а также расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций - в корреспонденции со счетами учета затрат;

2) остаточная стоимость основных средств, нематериальных активов, материально-производственных запасов и себестоимость других активов, списываемых организацией - в корреспонденции со счетами учета соответствующих активов;

3) расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств в российской валюте, товаров, продукции - в корреспонденции со счетами учета затрат;

4) расходы по операциям с тарой - в корреспонденции со счетами учета затрат;

5) проценты, уплачиваемые организацией по кредитам и займам полученным - в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;

6) расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, так называемые банковские расходы - в корреспонденции со счетами учета расчетов;

7) уплаченные или признанные к уплате штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров - в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;

8) расходы на содержание производственных мощностей и объектов, находящихся на консервации - в корреспонденции со счетами учета затрат;

9) возмещение причиненных организацией убытков - в корреспонденции со счетами учета расчетов;

10) убытки прошлых лет, признанные в отчетном году, - в корреспонденции со счетами учета расчетов, начислений амортизации и др.;

11) отчисления в резервы под обесценение вложений в ценные бумаги, под снижение стоимости материальных ценностей, по сомнительным долгам - в корреспонденции со счетами учета этих резервов;

12) суммы списанной дебиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания - в корреспонденции со счетами учета дебиторской задолженности;

13) отрицательные курсовые разницы - в корреспонденции со счетами учета денежных средств, финансовых вложений, расчетов;

14) расходы, связанные с рассмотрением дел в судах, - в корреспонденции со счетами учета расчетов и др.

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» в ООО «РосТрейд» открыты субсчета:

91.01 «Прочие доходы»;

91.02 «Прочие расходы»;

91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов».

В обобщенном виде структура счета 91 «Прочие доходы и расходы» представлена на рисунке 4.

91 «Прочие доходы и расходы»

<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>
Прочие расходы	Прочие доходы
Прочие прибыли	Прочие убытки
Дебетовый оборот (ДО)	Кредитовый оборот (КО)
Убыток (КО < ДО)	Прибыль (КО > ДО.)

Рис.4 Структура счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Хозяйственные операции на субсчетах 91.01 «Прочие доходы» и 91.02 «Прочие расходы» накапливаются в течение отчетного года. Также ежемесячно, сопоставляя суммы дебетового оборота по субсчету 91.02 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчету 91.01 «Прочие доходы», рассчитывается сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц и формируется финансовый результат от прочих видов деятельности субъекта. На последнее число каждого месяца полученный результат заключительными оборотами списывается с субсчета 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов»: положительное сальдо в дебет счета 99 «Прибыли и убытки», а отрицательное – в кредит счета 99 «Прибыли и убытки». Поэтому синтетический счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо на отчетную дату также как и счет 90 «Продажи» не имеет.

В конце отчетного года первый и второй субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы» закрываются внутренними записями на субсчет 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Схематически корреспонденцию прочих операций, осуществляемых

в ООО «РосТрейд» в течение 2015 года и отражаемых на счете 91 «Прочие доходы и расходы» можно представить на рисунке 5. Информация для составления которого получена из регистра синтетического учета «Анализ счета 91 «Прочие доходы и расходы» (Приложение 17).

91 «Прочие доходы и расходы»

С кредита счетов	Дебет	Кредит	В дебет счетов
<i>Счет</i>	<i>Содержание операции</i>	<i>Содержание операции</i>	<i>Счет</i>
51	Отражена плата за ведение и обслуживание расчетного счета -30064,00 руб. Отражена курсовая разница от продажи валюты – 30862,52	Отражены суммы курсовых разниц от покупки валюты – 33,40 руб. Отражена стоимость приобретенной валюты – 2033,40 руб.	51
68	Отражена сумма начисленных пени – 11,85 руб.	Отражен убыток от прочих операций - 58904,97 руб.	99
Дебетовый оборот	60938,37 руб.	Кредитовый оборот	60938,37 руб.

Рис. 5. Схема отражения прочих доходов и расходов в ООО «РосТрейд» в 2015 году

Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому виду прочих доходов и расходов. При этом построение аналитического учета по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же финансовой или хозяйственной операции, должно обеспечивать возможность выявления финансового результата по каждой операции. Регистром синтетического учета совмещенного с аналитическим учетом служит оборотно-сальдовая ведомость (Приложение 18), которая составляется на основании данных из различных журналов-ордеров.

Пример.

31 августа 2015 года на основании мемориального ордера № SM 492 в банк безакцептным порядком списал с лицевого счета ООО «РосТрейд»

комиссионное вознаграждение за выполнение платежей по расчетному счету в сумме 600,00 руб. НДС не облагается. Данная операция отражена в выписке банка по расчетному счету. После обработки выписки банка бухгалтером и внесения данных в систему учета автоматически формируется оборотная ведомость по субсчету 91.02 «Прочие расходы», согласно которой услуги банка за 2015 год составили 30064,00 руб. (Приложение 19).

Расчет финансового результата производится в программе автоматически. Сальдо прочих доходов и расходов показывает финансовый результат от прочих видов деятельности организации - прибыль или убыток. Если сумма доходов превысила сумму расходов, то организация получила прибыль. Эту сумму необходимо отразить заключительными оборотами месяца.

Если сумма доходов оказалась меньше суммы расходов, то организация получила убыток. Эту сумму также необходимо отразить заключительными оборотами месяца.

В течение 2015 года ООО «РосТрейд» имел разовые операции приобретения иностранной валюты для перечисления иностранным поставщикам. В связи с этим у организации образовались небольшие курсовые разницы от пересчета валюты по разным курсам ЦБ РФ и убыток от покупки валюты. Эти операции нашли свое отражение по счету 9 «Прочие доходы и расходы».

В результате сделанных проводок дебетовые и кредитовые обороты по дебету и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» равны. Отсутствуют также остатки на начало и конец года, что соответствует методике определения и отражения финансового результата, поскольку по состоянию на 1 января следующего 2016 года сальдо по счету должно быть равно нулю.

Информацию о процессе формирования итогового финансового результата с начала года до отчетной даты обобщают на счете 99 «Прибыли и убытки». Этот счет активно-пассивный, сальдо определяется нарастающим

итогом и показывает финансовый результат за отчетный период: месяц, квартал, полугодие, 9 месяцев, год. Информационная структура счета 99 «Прибыли и убытки» должна обеспечить получение:

1) системной достоверной информации о бухгалтерской прибыли – показателе, необходимом для определения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль путем соответствующей налоговой корректировки бухгалтерской прибыли;

2) информации о формировании итогового показателя чистой нераспределенной прибыли, поступающей в распоряжение учредителей (участников) предприятия для распределения по завершении хозяйственно-финансового года и переносимой в декабре отчетного года на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

На величину конечного финансового результата влияют доходы и расходы, возникшие при чрезвычайных обстоятельствах: пожарах, стихийных бедствиях и пр., отражаемые на этом счете, а также сумма исчисленного налога на прибыль. [6].

По счету 99 «Прибыли и убытки» в течение отчетного года отражаются:

- прибыли или убытки от обычных видов деятельности – в корреспонденции с субсчетом 90.09 «Прибыли (убытки) от продаж»;
- сальдо прочих доходов и расходов за отчетный период – в корреспонденции с субсчетом 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов»;
- потери, расходы и доходы в связи с чрезвычайными обстоятельствами хозяйственной деятельности (стихийное бедствие, пожар, авария, национализация и т.п.);
- начисленные платежи налога на прибыль и платежи по пересчетам по этому налогу из фактической прибыли - в корреспонденции со счетом 68.04 «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль»;
- суммы начисленного условного расхода по налогу на прибыль, постоянных обязательств и платежи по перерасчетам по этому налогу из

фактической прибыли, а также суммы причитающихся налоговых санкций - в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Корреспонденция этих операций представлена в оборотно-сальдовой ведомости по счету 99 «Прибыли и убытки» (Приложение 19).

Счет 99 «Прибыли и убытки» на начало и конец года, также как и счета 90 и 91, остатков не имеет. В конце каждого года проводится реформация баланса и заключительными записями результат отчетного года списывается на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

В ООО «РосТрейд» к счету 99 «Прибыли и убытки» открыты следующие субсчета второго и третьего порядка:

99.01 «Прибыли и убытки (за исключением налога на прибыль)»

99.01.1 «Прибыли и убытки (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)»

99.01.2 «Прибыли и убытки (по деятельности облагаемой ЕНВД)»

По состоянию на 31 декабря перед составлением годовой бухгалтерской отчетности проводится реформация баланса. Это совокупность учетных записей для закрытия финансово-результативных счетов в конце года. Такая процедура нужна, чтобы определить финансовый результат хозяйственной деятельности организации за отчетный год, рассчитать сумму чистой прибыли (убытка), полученную в течение года, и начать новый финансовый год с «нуля».

Обобщение информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка производится на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Сумма чистой прибыли отчетного года списывается заключительными оборотами декабря в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки». Сумма чистого убытка отчетного года списывается заключительными оборотами декабря в дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки».

По итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности чистая прибыль может быть использована на выплату доходов учредителям (участникам) организации. Эти операции отражаются по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счетов 75 «Расчеты с учредителями» и 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Аналогичная запись делается при выплате промежуточных доходов в течение отчетного года.

Списание с бухгалтерского баланса убытка отчетного года отражается по кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетами: 80 «Уставный капитал» - при доведении величины уставного капитала до величины чистых активов организации; 82 «Резервный капитал» - при направлении на погашение убытка средств резервного капитала; 75 «Расчеты с учредителями» - при погашении убытка простого товарищества за счет целевых взносов его участников и др.

Аналитический учет по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по направлениям использования средств. При этом в аналитическом учете средства нераспределенной прибыли, использованные в качестве финансового обеспечения производственного развития организации и иных аналогичных мероприятий по приобретению (созданию) нового имущества и еще не использованные, могут разделяться.

Как было отмечено ранее в 2015 году в ООО «РосТрейд» была получена прибыль от основной и убыток от прочей деятельности. Согласно Главной книге по счету 99 «Прибыли и убытки» и 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (Приложения 19, 20) эти финансовые результаты отражены по дебету и кредиту счетов следующими записями:

1. Отражается убыток от продаж отчетного года:

Дебет 99.01.1 «Прибыли и убытки»

Кредит 90.09 «Убыток от продаж»

372496,45 руб.

2. Отражается прибыль от продаж отчетного года:

Дебет 90.09 «Прибыль от продаж»

Кредит 99.01.1 «Прибыли и убытки» 1352529,27 руб.

3. Отражается сальдо прочих доходов и расходов отчетного года:

Дебет 99.01.1 «Прибыли и убытки»

Кредит 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов» 58904,57 руб.

4. Начисляется налог на прибыль за отчетный период:

Дебет 99.01.1 «Прибыли и убытки»

Кредит 68.04.01 «Налог на прибыль» 184221,00 руб.

Регистрами учета чистой прибыли в ООО «РосТрейд» являются оборотно-сальдовые ведомости и Главная книга. Итоговая операция реформации баланса проведена 31 декабря 2015 года, поэтому сальдо по счету 99 «Прибыли и убытки» не отражается, что представлено в карточке счета 84 «нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (Приложение 20). Следует отметить, что полученная в 2015 году прибыль 736907,25 руб., явилась базой для начисления налога на прибыль в сумме 184221,00 рублей. Дальнейшее ее распределение на выплату доходов учредителям, либо на выплату премий сотрудникам, либо на создание фондов и резервов не производилось.

В ООО «РосТрейд» к счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» открыты субсчета:

84.01 «Прибыль, подлежащая распределению»

84.02 «Убыток, подлежащий покрытию»

На 1 января 2015 года сумма нераспределенной прибыли составила 5741,86 руб. с учетом сформированной за 2015 год чистой прибыли в размере 736907,25 руб. ее остаток на конец 2015 года составил 742379,11 руб.

Таким образом, рассмотренные операции учета текущих финансовых результатов от продаж, прочих операций и налогообложения доходов организации соответствуют общепринятой методике.

3.3. Отражение информации о финансовых результатах в отчетности в ООО «РосТрейд»

Информация о финансовых результатах имеет существенное значение для оценки финансового состояния компании, поэтому отражается в формах бухгалтерской отчетности, которые в обязательном порядке составляются всеми юридическими лицами, независимо от систем налогообложения и видов деятельности, это – бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах (приложение 6,7). Ранее до 2013 года отчет назывался «Отчет о прибылях и убытках».

Бухгалтерский баланс или отчет о финансовом положении, содержит информацию о ресурсах, обязательствах компании и собственном капитале ее владельцев. В его основу положено основное уравнение бухгалтерского учета, показывающее взаимосвязь между активами, обязательствами (пассивами) и собственным капиталом владельцев компании. Показатель чистой прибыли в бухгалтерском балансе отражается в статическом представлении. В балансе представлен остаток чистой прибыли или непокрытого убытка на конец периода за три последовательных года, включая отчетный. Сумма чистого финансового результата отражается в разделе «Капитал и резервы» по строке 1370 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Показатель чистой прибыли или непокрытого убытка в бухгалтерском балансе показывается на основе остатков Главной книги по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (приложение 16). Аналогичная информация содержится и в других регистрах аналитического и синтетического учета, таких как: оборотно-сальдовая ведомость, журнал-ордер, анализ или карточка по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Рассмотрим, каким образом отражается итоговый финансовый результат деятельности ООО «РосТрейд» за 2015 год в бухгалтерском балансе. Для этого используем отчетную форму баланса и информацию из регистров учета (Приложения 6, 20, 21)(Таблица 3.1).

Таблица 3.1

Формирование показателей финансовых результатов в бухгалтерском балансе ООО «РосТрейд» на 31.12.2015г.

Статьи бухгалтерского баланса	Исходные данные	Остатки по статьям бухгалтерского баланса на отчетную дату (т. руб.)		Сальдо по статьям синтетического учета на отчетную дату (руб.)/ (т.руб.)		
		Актив	Пассив	Исходные данные	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6	7
ПАССИВ						
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ						
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) на конец отчетного периода – 31.12.2015г.	1370	X	742	сальдо счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»	-	742379,11 / 742
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) на конец года предшествовавшего отчетному периоду – 31.12.2014г.	1370	X	5	сальдо счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»	-	5471,86 / 5

При составлении отчетности необходимо учитывать, что данные в регистрах учета отражаются в стоимостном показателе «рубли», а в балансе – «тысячи рублей». Таким образом, принимая во внимание округления показателей можно заметить, что отклонений отчетных данных от учетной информации в ООО «РосТрейд» по показателю чистой прибыли не имеется.

Динамическое представление информации о финансовых результатах компании за отчетный период производится в отчете о финансовых результатах. Данная отчетная форма характеризует результаты деятельности

предприятия за отчетный период и показывает, каким образом оно получило прибыли и убытки (путем сопоставления доходов и расходов). Информация, представленная в отчете, позволяет оценить изменение доходов и расходов организации в отчетном периоде по сравнению с предыдущим, проанализировать состав, структуру и динамику валовой прибыли, прибыли от продаж, чистой прибыли, а также выявить факторы формирования конечного финансового результата. Обобщив результаты анализа, можно выявить неиспользованные возможности увеличения прибыли организации, повышения уровня ее рентабельности. В отчете финансовые результаты представлены обособлено: по основной деятельности, операционные доходы и расходы и прочие.

В отчете о финансовых результатах доходы подразделяются на выручку и прочие доходы (п. 18 ПБУ 9/99 «Доходы организации»). Прочие доходы и относящиеся к ним прочие расходы могут отражаться в отчете свернуто, но при соблюдении двух условий: они не являются существенными характеристиками деятельности; такое отражение разрешено правилами бухгалтерского учета (п. 18.2 ПБУ 9/99 «Доходы организации» и п. 21.2 ПБУ 10/99 «Расходы организации») [8].

Расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете, независимо от намерения получить выручку, прочие и иные доходы (п. 17 ПБУ 10/99 «Расходы организации») [12]. В отчете о финансовых результатах расходы подразделяются на себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, коммерческие, управленческие расходы и прочие расходы (п. 21 ПБУ 10/99 «Расходы организации»).

Представим формирование конечного финансового результата на всех его этапах и соответствие данных бухгалтерской отчетности, в том числе Отчета о прибылях и убытках, данным синтетического учета в таблице 3.2.

Формирование информации о финансовых результатах в отчете
ООО «РосТрейд» в 2015 году

Показатель	строка	Сумма, тыс.руб.	Главная книга по счету	Сумма, руб.
Выручка	2110	30957	90.01.1 «Выручка от продаж» (кредитовый оборот) 90.03 «НДС» (дебетовый оборот)	34052781,91 - 3095707,31 = 30957074,60
Себестоимость продаж	2120	(24729)	90.02.1 «Себестоимость продаж» (дебетовый оборот)	24728928,49
Валовая прибыль (убыток)	2100	6228	-	6228146,11
Коммерческие расходы	2210	(5158)	90.07.1 «Коммерческие расходы» (дебетовый оборот)	5158003,90
Управленческие расходы	2220	(90)	90.08.1 «Управленческие расходы» (дебетовый оборот)	90109,30
Прибыль (убыток) от продаж	2200	980	90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» (разница между дебетовым и кредитовым оборотом)	1352529,27 - 372496,45 = 980032,82
Прочие доходы	2340	2	91.01 «Прочие доходы» (кредитовый оборот)	2033,40
Прочие расходы	2350	(61)	91.02 «Прочие расходы» (дебетовый оборот)	60938,37
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	921	-	980032,82 +2033,40 -60938,37 = 921127,85
Текущий налог на прибыль	2410	(184)	99 «Прибыли и убытки» (дебетовый оборот в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам»)	184221
Чистая прибыль отчетного года	2400	737	99 «Прибыли и убытки» (дебетовый оборот в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»)	736907,25

В строке 2110 «Выручка» указывается сумма выручки от основных видов деятельности, утвержденных в организации, за вычетом НДС и акцизов. Значение этого показателя равно величине оборота по кредиту счета 90 «Выручка» за минусом сумм дебетовых оборотов этого счета по субсчетам «НДС», «Акцизы», «Экспортные пошлины».

В ООО «РосТрейд» величина кредитового оборота по субсчету 90.01.1 «Выручка от продаж» составила 34052781,91 руб., а сумма дебетового оборота по субсчету 90.03 «НДС» - 3095707,31 руб. (Приложение 15). Таким образом, нетто-выручка от продаж, показываемая в отчете о финансовых результатах равна сумме 30957074,60 руб., или с учетом округления 30957 тыс. руб. (см. табл. 3.2 на с.65).

Доходы, полученные при осуществлении прочих видов деятельности, в состав выручки не входят, а учитываются в сумме прочих поступлений.

По строке 2120 «Себестоимость продаж» отражается сумма понесенных расходов при выполнении обычных видов деятельности за вычетом сумм НДС и акцизов.

Для заполнения этой графы берется сумма дебетового оборота счета 90 «Продажи» субсчет «Себестоимость продаж» в корреспонденции с кредитовым оборотом по счетам 20 «Основное производство», 40 «Выпуск продукции», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция». Значение в этой графе указывается в скобках.

Себестоимость продаж, отражаемая в отчете о финансовых результатах, включают в себя:

- расходы на выпуск и реализацию продукции,
- покупку товаров,
- выполнение работ,
- прочие статьи расходов от основной деятельности.

Суммы, не включенные в расходы от обычных видов деятельности, учитываются в составе прочих расходов.

В ООО «РосТрейд» себестоимость проданных товаров отражена как

дебетовый оборот по субсчету 90.02.1 «Себестоимость продаж» в корреспонденции со счетом 41 «Товары» в сумме 24728928,49 руб. (Приложение 15) или 24729 тыс. руб. (см. табл. 3.2 на с. 65).

Сумма по статье 2100 «Валовая прибыль» рассчитывается как разница между выручкой за отчетный период и себестоимостью. Если расчетная сумма получилась отрицательной – валовый убыток, то сумма пишется в скобках.

В примере с ООО «РосТрейд» валовая прибыль за 2015 год составила 6228146,11 руб. (30957074,60 – 24728928,49) или 6228 тыс. руб. (см. табл. 3.2 на с. 65).

В строке 2210 «Коммерческие расходы» указывается размер произведенных коммерческих расходов по основной деятельности. Для заполнения этой строки используют информацию о дебетовом обороте по счету 90 «Выручка» субсчет «Расходы на продажу» в корреспонденции с кредитовым оборотом по счету 44 «Расходы на продажу». Значение показателя отражается в скобках. Аналогично указывается величина управленческих расходов по строке 2220. Информация показывается в том случае, если организация применяет метод учета затрат «директ-костинг».

Величина коммерческих расходов ООО «РосТрейд» за 2015 год, отраженная по дебету субсчета 90.07.1 «Коммерческие расходы» составила 90109,30 руб. (Приложение 15) или 90 тыс. руб. Расходы на продажу в рассматриваемом обществе за 2015 год отражались по дебету субсчета 90.08.1 «Расходы на продажу» в сумме 5158003,90 руб. (Приложение 15) или 5158 тыс. руб. (см. табл. 3.2 на с. 65).

Графа 2220 «Прибыль (убыток) от продаж» рассчитывается как разность между размером валовой прибыли и коммерческих и управленческих расходов. Если сумма прибыли меньше нуля, то она указывается в скобках. Показатель прибыли от продаж представляет собой финансовый результат по основному виду деятельности.

В течение 2015 года в ООО «РосТрейд» была получена прибыль и

убыток от продаж в суммах соответственно 1352529,27 руб. и 372496,75 руб. (приложение 15). В отчете о финансовых результатах показывается свернутый финансовый результат как разность между дебетовым и кредитовым оборотом по субсчету 90.09 «Прибыль (убыток) от продаж» (приложение 15). Величина прибыли от продаж составила 980032,82 руб. (1352529,27 - 372496,75) или 980 тыс. руб. (см. табл. 3.2 на с. 65).

Для формирования конечного финансового результата (прибыли или убытка) от финансово-хозяйственной деятельности общества, необходимо также сопоставить прочие доходы и расходы по различным операциям продажи активов и вне реализации. Они представлены в разделе «Прочие доходы и расходы». Здесь отражаются доходы и расходы, признанные организацией как прочие в соответствии с ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99.

В строке 2310 «Доходы от участия в других организациях» показывает размер поступлений от выполнения этих операций. Для заполнения этой статьи берется сумма по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы», аналитика по выбранному виду дохода, в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В графе 2330 «Проценты к уплате» показывается сумма процентов, причитающаяся к уплате либо уплаченная организацией при пользовании полученными займами и кредитами.

Для формирования этого показателя используются данные о суммах, отраженных по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие расходы», аналитика по соответствующему виду расхода, в корреспонденции со счетами 66 «Краткосрочные кредиты и займы» и 67 «Долгосрочные кредиты и займы». Сумма в этой строке также указывается в скобках.

В строке 2340 «Прочие доходы» показывается сумма прочих доходов, уменьшенная на суммы НДС и акцизов. Также из этой величины вычитаются суммы, указанные в графах 2310 и 2320. Для заполнения этой строки берется

сумма кредитового оборота по счету 91 «Прочие доходы и расходы» субсчета «Прочие доходы».

В ООО «РосТрейд» величина прочих доходов полученных в результате пересчета курсовых разниц и дохода от конвертации валюты за 2015 год, отраженная как кредитовый оборот по субсчету 91.01 «Прочие доходы» 2033,40 руб. (приложение 17) или 2 тыс. руб. (см. табл. 3.2 на с. 65).

В статье 2350 «Прочие расходы» указывается сумма прочих расходов за вычетом расходов, указанных в статье 2330. Эта сумма указывается в скобках.

В ООО «РосТрейд» в 2015 году сумма прочих расходов, учтенных по дебету субсчета 91.02 «Прочие расходы» составила 60938,37 руб. (приложение 17). Эти расходы были произведены на оплату банковских услуг. (см. табл. 3.2 на с. 65).

Доходы и расходы по операциям, связанным с выбытием основных средств, производственных запасов, ценных бумаг и прочих активов, показываются развернуто по строке «Прочие доходы» и строке «Прочие расходы». При выбытии амортизируемого имущества по строке «Прочие расходы» отражается его остаточная стоимость, а также расходы, связанные с выбытием.

В строках «Прочие доходы» и «Прочие расходы» отражаются расходы, связанные с обслуживанием ценных бумаг, суммы причитающихся к уплате отдельных видов налогов и сборов за счет финансовых результатов в соответствии с порядком, установленным законодательством Российской Федерации; кредиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности; суммы, поступившие в погашение дебиторской задолженности, списанной ранее на убытки как безнадежной к получению; присужденные (признанные) должниками штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение хозяйственных договоров; положительные курсовые разницы; прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году; оприходование излишних ценностей, выявленных при инвентаризации.

В составе прочих расходов также отражаются: суммы уценки производственных запасов, готовой продукции и товаров; убытки от списания дебиторской задолженности с истекшими сроками исковой давности и долгов, не реальных для взыскания; присужденные (признанные организацией) штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение хозяйственных договоров, а также по возмещению причиненных убытков в связи с нарушением этих договоров; отрицательные курсовые разницы; убытки по операциям прошлых лет, выявленные в отчетном году; убытки от списания ранее присужденных долгов по недостаткам и хищениям, по которым возвращены исполнительные документы с утвержденным судом актом о несостоятельности ответчика; убытки от списания недостатков сверх норм убыли и порчи ценностей, выявленных при инвентаризации, если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, судебные издержки

В графе 2300 «Прибыль (убыток) до налогообложения» определяется прибыль по данным бухучета до начисления налога на прибыль.

В строке 2410 «Текущий налог на прибыль» указывается величина исчисленного налога на прибыль по данным налоговой декларации. Организации, не уплачивающие налог на прибыль, эту и другие графы, связанные с исчислением налога на прибыль, оставляют пустыми.

В графе 2421 справочно показывается остаток постоянных налоговых обязательств (ПНО)/ постоянных налоговых активов (ПНА). В графе 2430 показывается сумма изменений отложенных налоговых обязательств (ОНО). В графе 2450 показывается сумма изменений отложенных налоговых активов (ОНА).

В ООО «РосТрейд» сумма начисленного налога на прибыль за 2015 год отражена по дебету субсчета 99.01.1 «Прибыли и убытки» в корреспонденции со счетом 68.04.1 «Налог на прибыль». Его размер составил 184221,00 руб. (Приложение 22) или 184 тыс. руб. (см. табл. 3.2 на с. 65).

В графе 2460 «Прочее» указываются суммы, не вошедшие в предыдущие графы и влияющие на расчет финансового результата.

В графе 2400 «Чистая прибыль (убыток)» определяется величина чистой прибыли или убытка предприятия. Эта строка рассчитывается так: графа 2300 — графа 2410 + (-) графа 2430 — (+) графа 2450 + (-) графа 2460.

При значениях граф 2430, 2450, 2460 больше нуля их показатели прибавляются к сумме графы 2300, если меньше нуля – вычитаются. Если результат расчета отрицательный, он указывается в скобках. Значение графы 2400 должно соответствовать величине чистой прибыли или убытка по счетам 84 (по итогам года) или 99 (по итогам кварталов).

По итогам 2015 года чистая прибыль производственно-финансовой деятельности ООО «РосТрейд» составила 736907,25 руб или 737 тыс. руб. (см. табл. 3.2 на с. 65), что отражено по дебету субсчета 99.01.1 «прибыли и убытки» в корреспонденции со счетом 84.01 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (Приложение 22).

В графе 2500 «Совокупный финансовый результат периода» показывается значение графы 2400, скорректированное на показатели граф 2510 и 2520.

Видно, что показатели указанных выше статей сформированного отчета о финансовых результатах ООО «РосТрейд» за 2015 год незначительно отличаются от данных регистров бухгалтерского учета. Это говорит о достаточно грамотном формировании информации о финансовых результатах организации, что может быть использовано внешними пользователями. Вместе с тем проведенное изучение порядка формирования финансовых результатов и их отражения в бухгалтерском учете общества позволяют наметить некоторые мероприятия для дальнейшего совершенствования и повышения информативности учетных данных.

3.4. Мероприятия совершенствования учета финансовых результатов в ООО «РосТрейд»

Получение положительного финансового результата и его увеличение является целью каждого экономического субъекта. Среди множества методов достижения этой цели немаловажное значение имеет совершенствование учета финансовых показателей. Стратегическое и оперативное управление субъектами требует достоверного и обоснованного учетно-аналитического обеспечения. Поэтому следует выделить два основных направления, по которым следует разрабатывать мероприятия совершенствования бухгалтерского учета и контроля финансовых результатов.

Повышение качества учетной информации достигается разумным ростом аналитики, т.е. аналитических признаков. Большинство организаций, в том числе и исследуемое ООО «РосТрейд», обладая техническими и технологическими возможностями для расширения аналитического учета, на практике используют один – два признака.

Так, аналитический учет финансовых результатов от продаж в ООО «РосТрейд» ведется только по виду деятельности. Для этого использованы субсчета второго порядка «Деятельность, облагаемая ЕНВД» и «Деятельность не облагаемая ЕНВД». Т.е. формируя доходы и расходы от продаж по деятельности, не облагаемой ЕНВД можно определить прибыль или убыток от продаж не облагаемые единым налогом на вмененный доход.

Вместе с тем, финансовый результат от продаж определяется только в разрезе одной номенклатурной группы – основной.

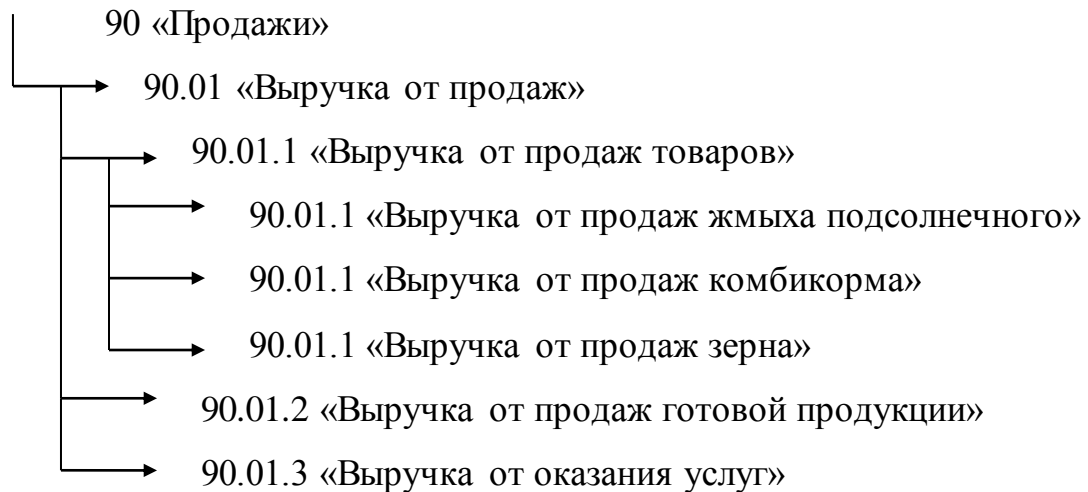
Считаем целесообразным, исходя из ассортимента продаж, добавить ведение аналитического учета по группам:

1. Готовая продукция (по основным видам выпускаемой продукции)
2. Товары (по основным видам реализуемых товаров)
3. Услуги (по основным видам выполняемых услуг)

4. Работы (по основным видам производимых работ).

В каждой группе предусмотреть основные виды реализуемых материальных ценностей и их качественные характеристики.

В частности, для ООО «РосТрейд» рекомендуемая аналитика учета доходов от продаж будет выглядеть следующим образом (рис. 6):



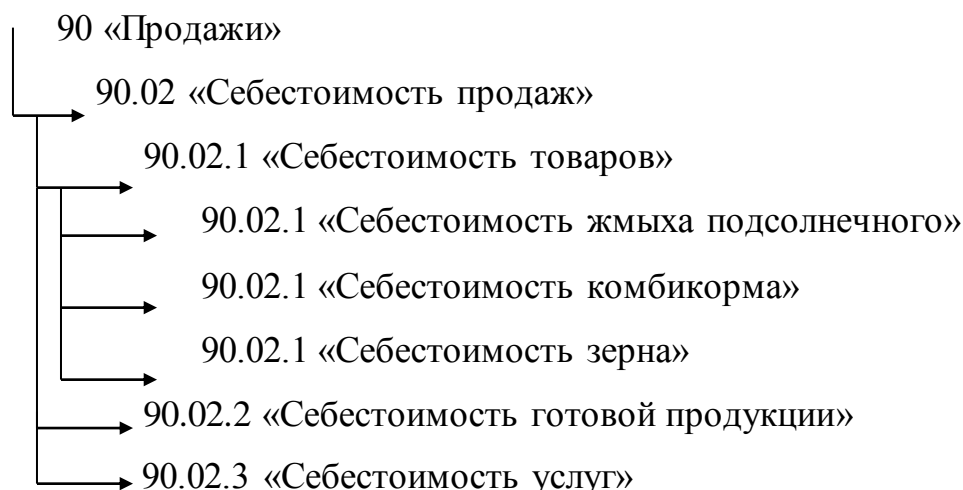
И т.д.

Рис 6. Аналитическая группировка учета доходов от продаж

Аналогичным образом, следует группировать расходы на продажу по статьям расходов и видам номенклатуры (рис.7)

В зависимости от целей управления можно детализировать учет по отдельным сортам, маркам, видам товаров, продукции. Такая градация аналитических группировок позволит определять валовую прибыль по каждому виду деятельности, виду реализуемых товаров, продукции, услуг, товарной группе или отдельному виду товара.

Следующим направлением совершенствования учета финансовых результатов является совершенствование формирования себестоимости продукции (товаров, работ, услуг).



И т.д.

Рис 7. Аналитическая группировка учета расходов (себестоимости) от продаж

Как показывает практика, традиционные методы учета затрат и калькулирования себестоимости не позволяют формировать релевантную информацию о финансовых результатах. Уже длительное время учет производственных затрат ведут по видам продукции, однако, при этом не переносят эту аналитику на финансовый результат.

Система учета затрат по сокращенной производственной себестоимости «директ-костинг», которая применяется в ООО «РосТрейд» предполагает деление затрат на постоянные и переменные. При этой системе затраты, имеющие косвенное отношение к процессам производства и продажи не включаются в калькуляцию, а возмещаются суммой выручки. Этим данная система и отличается от традиционной.

Достоинством этой системы является формирование учетной информации необходимой для принятия оперативных управленческих решений. Вместе с тем, полной картины о величине затрат в незавершенном производстве, себестоимости продукции не представляется. А,

следовательно, невозможно определить и точную величину финансового результата в определенном периоде времени.

Все вышесказанное обуславливает необходимость отражение в отчете о финансовых результатах организаций, применяющих систему «директ-костинг» дополнительных показателей: маржинальный доход и маржинальная прибыль. Это позволит ежедневно, а не в конце месяца определять величину финансового результата.

Порядок внедрения указанных мероприятий в практику учета требует, прежде всего, внесения изменений и дополнений в приказ об утверждении учетной политики организации и в само положение по учетной политике.

Так, в учетную политику необходимо добавить раздел «Классификация доходов и расходов от продаж», в котором будет указано:

«Учет доходов от продаж осуществлять по следующим классификационным статьям: «Выручка от продаж товаров», в том числе «Выручка от продаж жмыха подсолнечного», «Выручка от продаж комбикорма», «Выручка от продаж зерна»; «Выручка от продаж готовой продукции»; «Выручка от оказания услуг» и т.д.»

«Учет себестоимости продаж осуществлять по следующим классификационным статьям: «Себестоимость товаров», в том числе: «Себестоимость жмыха подсолнечного», «Себестоимость комбикорма», «Себестоимость зерна»; «Себестоимость готовой продукции»; «Себестоимость услуг».

В разделе «списание общехозяйственных расходов» необходимо указать, что списание общехозяйственных расходов производится с предварительным распределением пропорционально нетто-выручке от продаж отдельных видов товаров, работ и услуг, отраженной по кредиту субсчетов, открытых к счету 90.01 «Выручка от продаж».

В рабочий план счетов для ведения бухгалтерского учета указанных доходов и расходов от продаж добавить субсчета:

90.01.1 «Выручка от продаж товаров»

90.01.2 «Выручка от продаж готовой продукции»

90.01.3 «Выручка от оказания услуг»

90.02.1 «Себестоимость товаров»

90.02.2 «Себестоимость готовой продукции»

90.02.3 «Себестоимость услуг».

Программистам-разработчикам необходимо поставить задачу доработать программу для целей определения валовой прибыли по каждому виду продаж путем сопоставления доходов от продаж и расходов.

Особое внимание следует уделить мероприятиям контроля за формированием финансовых результатов.

В частности, рекомендуется более тщательно заполнять все необходимые реквизиты первичных документов: накладных, счетов-фактур, актов и др. Также рекомендуется не допускать случаев подписания документов неуполномоченными лицами.

Своевременность получения доходов, а соответственно и прибыли, во многом зависит от ритмичности продаж. В целях усиления контроля за равномерностью финансовых потоков рекомендуется составлять планы продаж и сметы расходов и контроля их выполнения.

Одним из мероприятий совершенствования процесса учета финансовых результатов через механизм себестоимости является создание резервов за счет чистой прибыли или себестоимости.

Так организации могут создавать следующие резервы: на предстоящую оплату отпусков работникам, на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет, на покрытие расходов по ремонту основных средств и другие цели, предусмотренные законодательством, нормативными документами Минфина РФ.

Суммы созданных резервов позволят сократить налоговую нагрузку на финансовые результаты, а значит, снизить платежи за счет прибыли и увеличить ее сумму.

Также с целью сокращения количества документации по учету финансовых результатов воспользоваться возможностью, закрепленной в Федеральном законе «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, формировать первичные документы и регистры бухгалтерского учета в электронной форме, заверяя их обычной или усиленной цифровой подписью.

Таким образом, названные направления совершенствования учета финансовых результатов позволят не только оптимизировать учет, но и более эффективно распоряжаться финансовыми результатами, остающимися в распоряжении организации до и после налогообложения.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В условиях рыночной экономики роль финансовых результатов выражается в стремлении к получению прибыли, которая ориентирует на увеличение объемов производства, рост доходов, снижение затрат. При развитой конкуренции, таким образом, достигается не только цель предпринимательства, но и удовлетворение общественных потребностей. Убытки в свою очередь позволяют определить просчеты и ошибки в производственно-финансовой деятельности. Управление финансовыми результатами строится на основе достоверного и всеобъемлющего бухгалтерского учета, обеспечивающего информацией внутренних и внешних пользователей, а также позволяющего осуществлять своевременный контроль. Очевидна актуальность всестороннего изучения порядка формирования и использования финансовых результатов, проведенного по материалам действующей коммерческой организации.

Изучение теоретических основ учета финансовых результатов показало, что основными слагающими финансового результата являются результат от продажи продукции, товаров, работ и услуг, а также от операций продаж прочего имущества и внереализационных операций.

Нормативное регулирование учета финансовых результатов в Российской Федерации включает законодательные и подзаконные акты различных уровней, основными из которых являются Закон «О бухгалтерском учете», ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации». Также немаловажное значение имеют локальные нормативные акты, утверждаемые субъектами хозяйствования, такие как учетная политика.

Объектом исследования выступило ООО «РосТрейд», которое занимается оптовой торговлей зерном и продуктами его переработки. Рассмотрение организационно-экономической характеристики ООО

«РосТрейд» позволило сделать выводы о существенном развитии торговой деятельности общества.

Следует отметить значительный рост (в десятки раз) доходов и расходов характеризующийся увеличением объемов продаж. Вместе с тем, нужно сказать, что, несмотря на значительные расходы ООО «РосТрейд» удалось увеличить выручку от продаж более чем в 57 раз, а себестоимость - более чем в 78,5 раза, что сказалось на росте валовой прибыли всего в 27 раз. За анализируемый период выросла рентабельность продаж, среднесписочная численность работников, а также дебиторская и кредиторская задолженность.

Собственных основных средств у организации нет, но рост собственного капитала и оборотных активов, сокращение финансовых вложений в предоставленные займы положительно повлияли на ликвидность бухгалтерского баланса и платежеспособность организации.

Рассчитанные коэффициенты, характеризующие финансовую независимость компании позволяют констатировать, что 92 % всего капитала составляют заемные средства. Таким образом велика зависимость финансирования организации от внешних заемных источников, а для инвесторов это большой риск вложений. Также следует заметить, что активы общества сформированы за счет краткосрочных обязательств.

Хотя некоторые экономические показатели позволяют сделать вывод о положительных тенденциях, стремительном развитии компании, завоевании рынка поставки сырья для крупнейших комбикормовых заводов передовых холдингов Белгородской, Тамбовской и Брянской областей, однако, финансовая устойчивость ООО «РосТрейд» невысока.

Рассмотрение особенностей ведения бухгалтерского учета финансовых результатов показали, что взаимоотношения с покупателями строятся на основе заключенных договоров и оформления соответствующей первичной документации, а, следовательно, у организации имеется экономическое обоснование получения доходов от продаж и осуществления расходов, произведенных для приобретения экономических выгод.

Синтетический и аналитический учет финансовых результатов от продаж ведется по основной номенклатурной группе на счете 90 «Продажи».

Аналитический и синтетический учет финансовых результатов по прочей деятельности в обществе ведется на счете 91 «Прочие доходы и расходы» по каждому виду прочих доходов и расходов. Формирование и использование конечного финансово результата за год производится в применении счета 99 «Прибыли и убытки» и 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Использование в ООО «РосТрейд» программы «1С» позволяет своевременно формировать информацию о доходах и расходах, о финансовых результатах, а также упрощает контроль допущения арифметических ошибок в расчетах и при формировании регистров аналитического и синтетического учета.

Полученные сведения об отражении финансовых результатов в ООО «РосТрейд» позволили разработать мероприятия совершенствования данного раздела бухгалтерского учета.

Так, исходя из ассортимента продаж, добавить ведение аналитического учета по группам:

1. Готовая продукция (по основным видам выпускаемой продукции)
2. Товары (по основным видам реализуемых товаров)
3. Услуги (по основным видам выполняемых услуг)
4. Работы (по основным видам производимых работ).

В каждой группе предусмотреть основные виды реализуемых материальных ценностей и их качественные характеристики.

Для этого в учетную политику необходимо добавить раздел «Классификация доходов и расходов от продаж», внести корректировки в раздел «Списание общехозяйственных расходов». В рабочем плане счетов предусмотреть субсчета:

90.01.1 «Выручка от продаж товаров»

90.01.2 «Выручка от продаж готовой продукции»

90.01.3 «Выручка от оказания услуг»

90.02.1 «Себестоимость товаров»

90.02.2 «Себестоимость готовой продукции»

90.02.3 «Себестоимость услуг».

Усилить контроль за формированием финансовых результатов, оформлением первичной документации. Для ритмичности продаж и получения доходов рекомендовано составлять планы продаж и сметы расходов. Также возможно для равномерного отражения в учете расходов создание резервов за счет чистой прибыли или себестоимости.

Для сокращения документооборота и хранения документации рекомендовано применение электронной формы первичных документов и регистров бухгалтерского учета, заверенных электронной цифровой подписью.

Вышеназванные мероприятия будут способствовать ведению бухгалтерского учета ООО «РосТрейд» на новом качественном уровне, что позволит более эффективно распоряжаться финансовыми результатами, остающимися в распоряжении организации до и после налогообложения.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть I. Федеральный закон РФ от 30.11.1994 г. №51-ФЗ [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
2. Гражданский кодекс Российской Федерации . Часть II Федеральный закон РФ от 26.01.1996 г. № 14-ФЗ [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
3. Налоговый кодекс Российской Федерации Часть II Федеральный закон РФ от 05.08.2000 г. № 117- ФЗ [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
4. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
5. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. №402-ФЗ [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
6. Федеральный закон РФ «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
7. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 29.07.1998 г. № 34н [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно - правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
8. Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99). Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 06.05.1999 г. № 32н

[Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

9. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/1999). Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 06.07.1999 г. № 43н [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/2002). Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 19.11.2002 г. №114н [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

11. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008). Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 06.10.2008 г. № 106н [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

12. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации (ПБУ 10/99)» [Текст]: приказ Минфина РФ от 06.05.1999 №33н (ред. от 27.11.2006): офиц.текст/Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти.-22.01.2007.- N4.

13. О введении в действие на территории Российской Федерации «Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) №18 «Выручка» [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 25.11.2011 №160н / офиц.интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>

14. О введении в действие на территории Российской Федерации «Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) №15 «Выручка по договорам с покупателями» [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 21.01.2015 №9н / офиц.интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>

15. Приказ Министерства финансов РФ от 02.07.2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
16. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Министерства Финансов РФ от 31.10.2000 г. № 94н [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
17. Абдукаримов, И.Т. Отчет о прибылях и убытках – основной источник информации для мониторинга и анализа финансовых результатов предприятия. [Электронный ресурс] / Социально-экономические явления и процессы. Актуальные вопросы экономики и управления. – 2013.- 1(047) режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/otchet-o-pribylyah-i-ubytkah-osnovnoy-istochnik-informatsii-dlya-monitoringa-i-analiza-finansovyh-rezultatov-predpriyatiya>. - Загл. с экрана.
25. Аверчев, И.В., Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение [Текст]/ И.В.Аверчев.-Москва: Вершина, 2010.-512с.
26. Алексеева, Г.И. Бухгалтерский учет [Текст] / Г.И. Алексеева, И.В. Сафонова. – М.: Маркет ДС. – 2013. – 720 с.
27. Башкатов, В.В., Малых, Е.Е. Порядок расчета показателя совокупного финансового результата в бухгалтерской отчетности [Текст] / В.В. Башкатов, Е.Е. Малых // Научный журнал КубГАУ. – 2014. - № 95 (01). – С.1-10.
28. Безруких, П. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / П.Безруких, А.Бакаев.-М.: Издательство «Бухгалтерский учет», 2012.-736с.
29. Богатая, И.Н. Бухучет [Текст] /И.Н. Богатая. - Ростов н/Дону: Феникс.- 2013.-540с.
30. Богатая, И.Н., Хахонова, Н.Н. Аудит. Серия «Высшее образование» [Текст]/И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова – Ростов н/Д: Феникс, 2013. – 608 с.

31. Вакуленко, Т.К., Фомина, Л.Ф. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности для принятия управленческих решений [Текст]/Т.К. Вакуленко, Л.Ф. Фомина.-СПб.: Издательский Торговый дом «Герда», 2010-360с.
32. Дедова, О.В. Принципы формирования и учета финансовых результатов [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/printsiyu-formirovaniya-i-ucheta-finansovyh-rezultatov>
33. Донцова, Л.В. Анализ финансовой отчетности [Текст]: учебник/Л.В.Донцова, Н.А.Никифорова.- 6-е изд., перераб. и доп. – М.:Издательство «Дело и Сервис», 2012.- 368с.
34. Драгункина, Н.В., Терентьева, Л.Ф. Бухгалтерская отчетность [Текст]/Н.В. Драгункина, Л.Ф. Терентьева.- М.: Экзамен, 2011.-240с.
35. Ефимова, О.В., Мельник, М.В. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие для студентов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухучет, анализ и аудит»[Текст]: учебное пособие/Под ред. М.В.Мельник.-М.: Омега-Л, 2011.
36. Мухина, Е.Р. Формирование доходов, расходов, финансовых результатов с точки зрения бухгалтерского финансового учета [Электронный ресурс]: Электронный научный журнал «APRIORI. Серия: гуманитарные науки». Режим доступа: <http://www.apriori-jornal.ru>.- свободный.
37. Нечитайло, А.И, Развитие методологии и методики формирования учетной информации о финансовых результатах организации: автореф. дисс. док. эк. наук. (08.00.12). – С.- Петербург, 2008 –С. 41.
38. Нечитайло, И. Внереализационные доходы и расходы [Текст] / И. Нечитайло // Финансовая газета. Региональный выпуск. – 2012. - №30.
39. Новодворский, В.Д., Клестова, Н.В., Шпак, А.В. Прибыль предприятия: Бухгалтерская и экономическая [Текст] / В.Д. Новодворский, Н.В.Клестова, А.В. Шпак// Финансы. – 2013. -№ 4.
40. Пантелеев, А.В., Звездин, А.Л. МСФО: что нужно знать бухгалтеру [Текст]/А.В. Пантелеев, А.Л. Звездин.-М.: Омега-Л, 2011.-166с.

41. Патров, В.В., Быков, В.А. Как правильно читать бухгалтерскую отчетность [Текст] В.В. Патров, В.А.Быков.–СПб.: Питер, 2013.
42. Полякова, М.С., Анищенко, А.В. Реформация баланса [Текст]/ М.С. Полякова, А.В. Анищенко// Российский налоговый курьер. – 2013. - № 1-2.
43. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст]/ Г.В. Савицкая.- Минск: ИП Экоперспектива, Новое знание, 2010.– 498с.
44. Семенов, В.И. Анализ баланса по новым критериям [Текст]/В.И. Семенов// Современный бухучет. – 2013. - № 1.
45. Соколова, Е.С, Егорова, Л.И., Арабян, К.К. Бухгалтерская (финансовая) отчетность [Текст]/ Е.С. Соколова, Л.И. Егорова, К.К. Арабян.- МГУ экономики, статистики и информатики, 2010.-136с.
46. Соловьева, О.В. МСФО и ГААП: учет и отчетность [Текст]: О.В. Соловьева.-М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2014.-328с.
47. Суглобов, А.Е., Жарылгасова, Б.Т. Анализ финансовой отчетности [Текст]: учебник/А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова.-2-е изд.- М.:КНОРУС, 2008.-352с.
48. Шевелев, А.Е. Бухгалтерский финансовый учет. Серия: «Учебник, учебные пособия» [Текст] / А.Е. Шевелев / КноРус. – 2013. – 512 с.
49. Шулепина, С.А., Лукьянчик, А.А, Особенности формирования финансового результата в учете организаций АПК [Текст] / С.А. Шулепина, А.А. Лукьянчик. - Научный журнал КубГАУ. – 2015. - № 107 (03). – С.1-15.
50. Экономический словарь [Электронный ресурс]: Режим доступа - <http://enc-dic.com/economic/Finansovye-Rezultaty-16207/>
51. Экономико-математический словарь [Электронный ресурс] /ресурс доступа:[http://economic_mathematics.academic.ru/4776/Финансовая_\(бухгалтерская\)_отчетность](http://economic_mathematics.academic.ru/4776/Финансовая_(бухгалтерская)_отчетность)

Список приложений

1. Устав
2. Приказ об учетной политике
3. Учетная политика для бухгалтерского учета
4. Учетная политика для налогового учета
5. Рабочий план счетов
6. Бухгалтерский баланс на 31.12.2015
7. Отчет о финансовых результатах за январь – декабрь 2015 года
8. Договор поставки
9. Счет № 5 от 20.08.2015
10. Товарная накладная № P00008 от 22.08.2015
11. Счет-фактура № 18 от 22.08.2015
12. Оборотно-сальдовая ведомость по счету 62 за 2015 год
13. Обороты счета 90.01. за 2015 год
14. Карточка счета 90
15. Анализ счета 90
16. Главная книга
17. Анализ счета 91 «Прочие доходы и расходы»
18. Карточка счета 91.09
19. Оборотно-сальдовая ведомость по счету 99
20. Карточка счета 84
21. Карточка по реформации баланса
22. Анализ счета 99