

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»

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ КОММЕРЧЕСКОЙ
ОРГАНИЗАЦИИ ПО ОБЫЧНЫМ ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

Выпускная квалификационная работа

**студентки очной формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
4 курса группы 06001205
Золотых Вероники Витальевны**

**Научный руководитель:
доц., к.э.н., доцент
Стаханов А.Ю.**

Белгород, 2016 г.

Оглавление

Введение.....	4
1. Финансовый результат, доходы и расходы как объекты бухгалтерского наблюдения в коммерческой организации.....	6
1.1. Финансовый результат, доходы и расходы коммерческой организации: определение терминов	6
1.1.1. Доход коммерческой организации как категория экономической теории и бухгалтерии.....	8
1.1.2. Расходы коммерческой организации как экономическая и бухгалтерская категория.....	13
1.2. Структура финансового результата деятельности коммерческой организации и классификация ее доходов и расходов.....	16
1.3. Обзор нормативного регулирования бухгалтерского учета доходов и расходов коммерческой организации	19
2. Организационно-экономическая характеристика ООО «ПАЛИСАНДР»	27
2.1. Общие сведения о деятельности ООО «ПАЛИСАНДР».....	27
2.2. Оценка показателей финансового состояния и хозяйственной деятельности ООО «ПАЛИСАНДР».....	30
2.3. Организационно-технические аспекты учетной политики ООО «ПАЛИСАНДР»	40
3. Формирование информации о доходах и расходах коммерческой организации по обычным видам деятельности в бухгалтерском учете. раскрытие информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности.....	45
3.1. Общие аспекты документального оформления и бухгалтерского учета доходов и расходов коммерческой организации по обычным видам деятельности	45
3.2. Методика бухгалтерского учета доходов и расходов коммерческой организации по обычным видам деятельности: формирование информации в учетных регистрах.....	53

3.3. Раскрытие информации о доходах и расходах коммерческой организации по обычным видам деятельности в бухгалтерской (финансовой) отчетности	62
Заключение	70
Список использованных информационных источников	72
Приложения	76

Введение

Актуальность темы работы. Ключевыми показателями деятельности коммерческой организации являются прибыль или убыток. Величина прибыли, исчисленная в системе бухгалтерского учета коммерческой организации способом двойной записи на счетах, является показателем (индикатором) возможности объявления дивидендов держателям акций акционерных обществ или доходов на вложенный капитал участников обществ с ограниченной ответственностью. Вместе с тем, рассчитанные величины относительных показателей рентабельности инвестиций и рентабельности продаж служат ориентиром для инвесторов и руководителей организаций при принятии ими обоснованных экономических решений. Следует отметить, что доходы, признанные за отчетный период (участвуют в формуле расчета финансового результата деятельности как положительная величина) и расходы, признанные за тот же отчетный период (участвуют в формуле расчета финансового результата деятельности как отрицательная величина) представляют собой частные случаи более общего понятия «финансовый результат».

Отметим, что надежная и сравнимая величина капитала (как производная от величин активов и обязательств организации на одну и ту же отчетную дату) и величины факторов финансового результата деятельности организации, - доходов и расходов могут быть определены только в системе бухгалтерского учета, путем применения всех элементов его метода и, прежде всего, двойной записи на счетах бухгалтерского учета. Учитывая изложенное выше, считаем тему нашей работы весьма актуальной.

Цель выполнения работы: продемонстрировать приобретенные в вузе знание и умение использования методики бухгалтерского учета финансовых результатов, доходов и расходов по обычным видам деятельности коммерческой организации; сформулировать предложения по повышению эффективности применения указанной методики в ООО «ПАЛИСАНДР» (далее по тексту, - «Общество»)

Задачи выполнения работы:

- представить финансовые результаты, доходы и расходы по обычным видам деятельности как объекты бухгалтерского наблюдения в коммерческой организации;
- представить организационно - экономическую характеристику Общества;
- раскрыть методiku бухгалтерского учета финансовых результатов, доходов и расходов по обычным видам деятельности в коммерческой организации и формирование соответствующей информации в бухгалтерской отчетности;

Объектом работы является хозяйственная деятельность Общества, **предметом работы** - совокупность теоретических и методических аспектов формирования информации о финансовых результатах, доходах и расходах по обычным видам деятельности в бухгалтерском учете коммерческой организации, **элементом предмета работы** – финансовые результаты, доходы и расходы по обычным видам деятельности коммерческой организации.

Теоретическая основа выполнения работы: Федеральные законы РФ, Постановления Правительства РФ, Приказы Министерства Финансов РФ, указания ЦБ РФ, других федеральных и отраслевых министерств и ведомств; международные стандарты финансовой отчетности; опубликованные работы российских и зарубежных авторов по указанной теме: Бакаева А.С., Безруких П.С., Богатой И.Н., Вахрушиной М.А., Гетьмана В.Г., Касьяновой Г.Ю., Качковой О.Е., Ковалева В.В., Кондракова Н.П., Кутера М.И., Лабынцева Н.Т., Медведева М.Ю., Новодворского В. Д., Николаевой С. А., Палий В. Ф., Соколова Я. В., Хахоновой Н. Н., Шнейдмана Л. З.; Belverd Needles, Marian Powers, Susan Crosson

Практическая основа выполнения работы: документы системы внутреннего нормативного регулирования бухгалтерского учета, раскрытия информации в отчетности и внутреннего контроля в Обществе; первичные учетные документы, учетные регистры, бухгалтерская (финансовая) отчетность и годовые отчеты руководства Общества.

1. Финансовый результат, доходы и расходы как объекты бухгалтерского наблюдения в коммерческой организации

1.1. Финансовый результат, доходы и расходы коммерческой организации: определение терминов

Отметим, что определения (критерии признания) указанных в заголовке понятий, могут быть определены для конкретной организации исходя из тех стандартов бухгалтерского учета и отчетности, которым, как заявлено руководством самой организации, соответствует ее учетная политика и отчетная практика, а именно, исходя из предписаний, содержащихся либо в МСФО (IFRS), либо в Федеральных стандартах бухгалтерского учета (ПБУ, утвержденных соответствующими приказами Минфина РФ), а также предписаний, содержащихся во внутренних стандартах учета и отчетности организации, определяющих ее систему управленческого учета и отчетности (для расчета внутренних показателей результативности деятельности бизнес-единицы). Вместе с тем, определения (критерии признания) доходов и расходов, а также порядок определения финансового результата коммерческой организации представлены в опубликованных работах авторитетных российских и зарубежных авторов.

Следует отметить, что если учетная политика и отчетная практика организации заявлены, как соответствующие МСФО (IFRS), то для нее обязательны к применению предписания, содержащиеся в документах МСФО. Так, в соответствии с Концептуальной основой финансовой отчетности (является документом МСФО, как обязательная часть ежегодно публикуемого комплекта МСФО, далее, - «Концептуальная основа»), прибыль часто используется как мера эффективности деятельности (компании) или как основа для других измерений, таких как прибыль на инвестиции или прибыль на акцию. Элементами финансовых отчетов, непосредственно связанными с измерением прибыли, являются доход и расходы. При этом отмечено, что

признание и измерение дохода и расходов и, следовательно, прибыли, отчасти зависят от концепций капитала и поддержания капитала, применяемых компаниями при составлении финансовой отчетности.

Указанные выше элементы финансовых отчетов, непосредственно связанные с измерением прибыли компании, определяются в Концептуальной основе следующим образом:

- **доход** - это приращение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме притока или увеличения активов, или уменьшения обязательств, что выражается в увеличении капитала, не связанного с вкладами участников акционерного капитала.
- **расходы** - это уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме оттока или истощения активов или увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не связанных с его распределением между участниками акционерного капитала.

Отметим, что если учетная политика и отчетная практика организации заявлены, как соответствующие Федеральным стандартам бухгалтерского учета (РФ), то для нее обязательны к применению предписания, содержащиеся в документах системы нормативного регулирования бухгалтерского учета (отчетности), действующих в РФ. Так, в соответствии с указанными документами, критерии признания доходов и расходов, их классификация и оценка, правила отражения в бухгалтерской отчетности организаций, учетная политика которых соответствует российским стандартам бухгалтерского учета, определяются следующими Федеральными стандартами бухгалтерского учета - Положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ): ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации», утвержденными соответствующими приказами Министерства финансов РФ [9,10]. В упомянутых ПБУ доходы и расходы организации рассматриваются синхронно и сопоставляются для получения финансового показателя - прибыли или убытка.

Следует отметить, что предлагаемые российскими и международными стандартами учета и отчетности определения «доходы» и «расходы» предполагают увязку данных категорий с понятием «экономической выгоды», увеличение или уменьшение которой приводит к соответствующему изменению значения собственного капитала коммерческой организации.

1.1.1. Доход коммерческой организации как категория экономической теории и бухгалтерии

С точки зрения экономической теории, понятие «доход» не является простым. На сложность этой категории указывали многие экономисты. Одним из первых на эту особенность дохода еще в начале XX в. обратил внимание Ф. Х. Найт, который подчеркивал, что доход предпринимателя имеет явно сложный характер, и связи между составляющими его элементами трудно разглядеть. Этому же мнению придерживался также другой представитель неоклассической доктрины, разработчик теории динамического равновесия Дж. Р. Хикс. Он отмечал, что доход - это очень опасное понятие, которое следует избегать.

О сложности категории «доход» писал и Дж. М. Кейнс. Во вступлении ко второй книге своей работы «Общая теория занятости, процента и денег» он указывал на три трудности, одной из них является определение дохода.

В понимании сущности дохода Дж. М. Кейнсом важную роль играла разница в микро- и макро-экономическом подходах. В зависимости от этих подходов он различал понятия «доход предпринимателя» и «совокупный доход». Превышение стоимости произведенной продукции над факториальными издержками и издержками пользования составляет прибыль, которую Дж. М. Кейнс предлагал показывать как доход предпринимателя. То, что для предпринимателя является факториальными издержками, с точки зрения факторов производства, является его собственным доходом. По мнению

Дж. М. Кейнса, факториальные издержки и предпринимательская прибыль вместе образуют совокупный доход, получаемый при данном уровне занятости. Иначе говоря, для выражения дохода на уровне макроэкономики Дж. М. Кейнс применял термин «совокупный доход», а для обозначения результата предпринимательской деятельности на уровне микроэкономики - понятия «предпринимательская прибыль» и «доход предпринимателя» как синонимы.

Отсутствие четкого разграничения экономистами категорий «доход» и «прибыль» сохраняется и до настоящего времени. Многие ученые и практики еще и сегодня отождествляют эти понятия, не проводя между ними различий. В экономической литературе можно встретить много разнообразных определений понятий «доход» и «прибыль», для обозначения которых в научном обороте используется широкий спектр терминов: «доход», «совокупный доход», «валовой доход», «чистый доход», «доход предпринимателя», «доход на капитал», «финансовый результат», «валовая прибыль», «чистая прибыль».

Так, по определению Ю. Малыгина, доход - это средства в денежной и натуральной формах, полученные в результате хозяйственной и финансовой деятельности. Однако, по мнению Ю. Палкина, доход - это сумма, остающаяся после вычитания из денежной выручки затрат производства.

В понимании М. Коробова валовой доход - это общая сумма доходов предприятия от всех видов деятельности, включая выручку от реализации основной продукции и другой реализации, а также доходы от операций с ценными бумагами, валютными ценностями в виде безвозвратной финансовой помощи, штрафов, пени, которые получают предприятия от своих контрагентов в качестве компенсации за нарушения хозяйственных договоров, поступлений от урегулирования сомнительной и безнадежной задолженности и т. п.

Наука бухгалтерского учета и разработанные на основе ее достижений нормативные акты по бухгалтерскому учету идут по пути признания доходом выручки от реализации товаров. Одобренная Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ «Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России», рассматривая понятие «доход» в качестве одного

из элементов формируемой в бухгалтерском учете информации о финансовых результатах деятельности организации, включает в него выручку от реализации продукции. Данный подход к определению содержания понятия «доход» нашел отражение в Положении по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99. Экономическая выгода при этом определяется как увеличение капитала организации, кроме вкладов собственников в капитал организации.

Отметим, что не любое увеличение активов формирует доход организации. Поступления активов, представляющих суммы налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж и иные, требующие их перечисления в бюджет, не признаются доходами.

Доходы организации учитываются в соответствии со следующими основными и специальными принципами.

Основными принципами учета доходов являются:

- имущественная обособленность организации;
- временная определенность фактов хозяйственной деятельности;
- полнота доходов;
- осмотрительность;
- приоритет содержания перед формой;
- непротиворечивость;
- рациональность.

Специальными принципами учета доходов являются:

- оценка дохода;
- вероятность получения дохода;
- выбор объекта учета дохода.

Предоставление организациям права самостоятельно определять «степень уверенности» в получении экономических выгод является в настоящее время наиболее принципиальным аспектом бухгалтерского учета выручки - доходов от основной деятельности.

Выручка организации состоит из поступлений за проданные товары и продукцию, выполненные работы и услуги, а также в результате использования активов организации третьими сторонами (дивиденды, арендная плата).

Под выручкой организации понимают поступления от основных, вспомогательных и обслуживающих видов деятельности.

Если операции по предоставлению своих активов для использования третьими сторонами не является предметом деятельности данной организации, поступления от таких организаций не могут рассматриваться как выручка организации. В данном случае они включаются в прочие операционные доходы.

Доход оценивается по справедливой стоимости компенсации, уже полученной или причитающейся к получению. Величина дохода, как правило, оговаривается в условиях сделки и определяется соглашением между организацией и покупателем либо пользователем актива. Как правило, компенсация существует в форме денежных средств или их эквивалентов, а величина дохода представляет собой стоимость полученных или подлежащих получению денежных средств или их эквивалентов.

В том случае, когда товары, работы, услуги и иные активы обмениваются на товары, работы, услуги и активы, имеющие аналогичный характер и стоимость, такой обмен не считается сделкой, приносящей доход. Когда товары, работы, услуги и иные активы предоставляются в обмен на неадекватные товары, работы, услуги и иные активы обмен может рассматриваться как сделка, приносящая доход.

Доход оценивается по справедливой стоимости полученных активов, скорректированной на сумму любых перечисленных средств и их эквивалентов. Под справедливой стоимостью полученных активов при этом может пониматься их рыночная стоимость, подтвержденная информацией из независимых источников, и только в том случае, если стоимость полученных активов может быть легко превращена путем продажи в денежные средства или их эквиваленты без существенных потерь в величине рыночной стоимости.

Когда справедливая стоимость полученных товаров, работ, услуг и активов не может быть измерена с большой степенью достоверности, доход оценивается по справедливой стоимости отданных активов, скорректированной на сумму перечисленных денежных средств или их эквивалентов.

Вся совокупность доходов организации может быть сгруппирована, как минимум, по двум основаниям:

- по признаку принадлежности к отчетным периодам;
- по признаку регулярности (повторяемости).

По признаку принадлежности к отчетным периодам доходы подразделяются на:

- доходы данного отчетного периода;
- доходы будущих отчетных периодов (отложенные доходы).

Доходы данного отчетного периода - это доходы, возникновение которых обусловлено фактами хозяйственной деятельности и событиями данного отчетного периода, и признаваемые в отчете о прибылях и убытках данного отчетного периода.

Доходы будущих отчетных периодов (отложенные доходы) - доходы, обусловленные фактами хозяйственной деятельности и событиями текущего отчетного периода, но признаваемые в отчете о прибылях и убытках в будущих отчетных периодах.

Доходы данного отчетного периода по признаку взаимосвязи с обусловившими их возникновение расходами, в свою очередь, делятся на:

- доходы данного отчетного периода, обусловленные понесенными расходами;
- доходы данного отчетного периода, не связанные с фактом возникновения расходов-доходы периода.

В качестве примера доходов данного отчетного периода, обусловленных понесенными расходами, можно привести сделку по продаже активов организации. Доходом периода, признаваемым по его окончании вне

зависимости от факта наличия или отсутствия расхода, являются, например, проценты, получаемые правообладателем активов от пользователя активами.

По признаку регулярности (повторяемости) вся совокупность доходов организации делится на:

- систематические (регулярные) доходы;
- несистематические (случайные) доходы.

Систематические доходы - доходы организации, факты возникновения которых регулярно повторяются в отчетных периодах и, как правило, обусловленные целью создания данной организации.

Несистематические доходы - доходы организации, получение которых не обусловлено непосредственно целью создания организации, как правило, носящие случайный, нерегулярный характер.

Таким образом, обобщая мнения различных отечественных и зарубежных ученых, положения российских и международных стандартов, представляется более точным следующее определение доходов: изменения в структуре капитала организации в связи с поступлениями ресурсов, определяемые как результат конкретных целенаправленных действий хозяйствующего субъекта, выполняемых в рамках осуществляемой деятельности.

1.1.2. Расходы коммерческой организации как экономическая и бухгалтерская категория

Отметим, что авторами опубликованных работ по экономике и теории бухгалтерского учета также не сформулировано согласованное определение категории «расходы». Большинство из авторов обобщают расходы, издержки и затраты. Однако не во всех экономических источниках проводится четкая грань между исследуемыми понятиями, некоторые отражают их синонимический характер, делая акцент на то, что только в системе бухгалтерского учета равнозначность этих терминов не допустима.

Практически во всех трудах экономистов различаются значения издержек, затрат и расходов.

Затраты – это средства, которые были израсходованы на ресурсы, способные приносить доход. Как только будут предприятием признаны доходы, затраты будут считаться уже расходами.

В признании расходов должен соблюдаться принцип соответствия доходов и расходов, который отражен как в отечественных ПБУ 10/99, так и в МСФО.

Рассмотрим ряд трактовок термина «расходы» предложенные учеными-бухгалтерами.

Я.В. Соколов понимает под расходами то, что уменьшает актив или увеличивает пассив баланса (вследствие изменения оценки, или потоков ценностей).

М.И. Кутер в своих работах отмечает, что расход признается в отчете о прибылях и убытках немедленно, если затраты не создают больше будущие экономические выгоды или когда будущие экономические выгоды не соответствуют или перестают соответствовать требованиям признания в качестве актива в балансе.

М.А. Вахрушина ссылается на ПБУ10/99 «Расходы организации» - расходы включают убытки и затраты, возникающие в ходе основной деятельности организации. Они, как правило, принимают форму оттока или уменьшения актива. Признаются на основании непосредственной связи между понесенными затратами и поступлениями по отдельным статьям дохода, таким образом, в бухгалтерской отчетности все доходы должны соотноситься с затратами на их получение, называемыми расходами.

М.Ю. Медведев считает, что расходы - это затраты на получение доходов.

Ю.А. Бабаев и А.М. Петров считают, расходы - это совокупность используемых организацией средств, относящиеся к активам, если они

способны приносить доходы в будущем, или к пассивам, если этого не произойдет, то есть доходы организации уменьшатся.

Обобщив взгляды авторов на понятие «расходы» мы считаем, что под расходами следует понимать использование имеющихся в собственности или на других вещных правах ресурсов при производстве и продаже продукции, работ, услуг повлекших изменения в структуре капитала и направленных на получение доходов, а также обеспечивающих нормальное функционирование деятельности организации.

Кроме того, ссылаясь на ПБУ 10/99 и сделав вывод, что к расходам относятся не только расходы, связанные с основным видом деятельности, но и прочие и соответственно, понятие расходов достаточно шире, чем понятие затрат.

Первоначально затраты аккумулируются на счетах учета материальных ресурсов (41 «Товары», 10 «Материалы», 44 «Расходы на продажу» и т.д.), далее при осуществлении непосредственно деятельности они учитываются на 20 «Основное производство» и 43 «Готовая продукция» счетах и учитываются там до тех пор пока не будут реализованы товары или продукция. Когда происходит непосредственно процесс реализации, затраты в части реализованной продукции будут признаны расходами и будут отражаться на счете 90 «Продажи».

Отметим, что в международном учете нет специального стандарта по расходам, который был бы аналогичен ПБУ 10/99 «Расходы организации». Для определения расходов и условий их признания в финансовой отчетности используется документ «Принципы подготовки и составления финансовой отчетности».

Во многом отражение расходов зависит от признания выручки в соответствии с принципом сопоставимости доходов и расходов, но для составления отчетности по международным стандартам бухгалтера интересуют другие условия договора.

Выручка, согласно МСФО, признается не при переходе права собственности, а при переходе рисков владения от продавца к покупателю и возможности компании контролировать актив. Соответственно, и расходы будут признаваться в отчетности в момент признания выручки.

1.2. Структура финансового результата деятельности коммерческой организации и классификация ее доходов и расходов

Отметим, что указанная в заголовке структура может быть определена для конкретной организации исходя из тех стандартов бухгалтерского учета и отчетности, которым соответствует ее учетная политика, а именно, исходя из предписаний, содержащихся либо в МСФО (IFRS), либо в Федеральных стандартах бухгалтерского учета (ПБУ, утвержденных соответствующими приказами Минфина РФ), а также предписаний, содержащихся во внутренних стандартах учета и отчетности организации, определяющих ее систему управленческого учета и отчетности. Вместе с тем, классификации доходов и расходов, а также структура финансового результата коммерческой организации представлены в опубликованных работах авторитетных российских и зарубежных авторов.

Отметим, что по мнению д.э.н., проф. по бухгалтерскому учету Соколова Я. В. (СПбГУ, 1938-2010) [34, с. 446], **классификации расходов** могут быть сформулированы следующим образом (таблица 1.1)

Таблица 1.1

Классификация расходов

	Характеристика
К1	по типу фактов хозяйственной жизни: действия и события
К2	по признанию: начисленные и оплаченные
К3	по отношению к деньгам: монетарные и немонетарные
К4	по периоду: прошлые, текущие, будущие
К5	по отношению к балансу: капитализируемые и не капитализируемые
К6	по эластичности: переменные и постоянные

K7	по распределению: комплексные и идентифицированные
K8	по ожиданию: ординарные и экстраординарные
K9	по значению единичной затраты: обычные (средние) и маргинальные
K10	по лицам, имеющим отношение к хозяйственному процессу: собственника, администратора, корреспондентов и агентов
K11	по оценке: нормативные, плановые, по фактическим ценам, по текущим продажным и по текущим покупным ценам
K12	по стадиям воспроизводства: производства, обращения, распределения, потребления
K13	по видам расходов: материалы, заработная плата, амортизация, накладные расходы
K14	по отношению к конъюнктуре: зависящие и независящие от конъюнктуры
K15	по значимости: существенные (значимые), несущественные (незначимые);
K16	по методам квантификации: регистрационные, исчисляемые

Эти классификации, взятые вместе, отражают сложнейшее переплетение интересов лиц, занятых в хозяйственных процессах. Кроме того, предложенная выше классификация расходов может быть рассмотрена с точки зрения эффективной организации счетоводства и с точки зрения счетоведения, которая дает возможность наиболее хорошо оценить происходящие в организации процессы. Однако стоит помнить, при оценке и анализе данных отчета о финансовых результатах, значения расходов относительны и дают лишь поверхностное представление об эффективности деятельности предприятия.

Так как состав и объем затрат зависят в значительной степени от бухгалтера, следовательно именно он формирует величину себестоимости. Существует множество вариантов в части формирования и изменения величины расходов,

Так, при изменении нормы амортизации себестоимость возрастает, соответственно прибыль уменьшается и наоборот. Изменение степени капитализации и расходов повлияют на изменение прибыли. Можно потери включать в состав расходов, а можно не делать этого. Можно накладные расходы отнести на счет «Основное производство», а можно списать на счет «Продажи».

Рассмотрим классификацию доходов. Однако есть еще и доходы. Согласно постулату Дж. Дзаппа, понятие «доходы» отличается большей

определенностью, чем понятие «расходы», но эта определенность не абсолютна, так как классификация доходов в значительной степени «зеркальна» по отношению к классификации расходов.

Классификация доходов представлена в таблице 1.2.

Таблица 1.2.

Классификация доходов

	Характеристика
K1	по типу фактов хозяйственной жизни: действия и события
K2	по признанию: начисленные и оплаченные
K3	по отношению к деньгам: монетарные и немонетарные
K4	по отчетному периоду: прошлые, текущие, будущие
K5	по отношению к балансу: капитализированные и некапитализированные
K6	по эластичности: переменные и постоянные
K7	по распределению: идентифицированные и комплексные
K8	по ожиданию: ординарные и экстраординарные
K9	по значению дохода на единицу продукции: обычные и маржинальные
K10	по лицам, имеющим отношение к хозяйственному процессу: собственника, администратора, корреспондентов и агентов
K11	по отношению к фирме: фирменные и собственника
K12	по отношению к реализации: реализованные и произведенные
K13	по социальным отношениям: частные и общественные

Первые десять классификаций доходов с K1 до K10 тождественны основаниям классификаций расходов. K11, K12, K13 представляют определенную специфику доходов. Рассмотрим их подробнее.

Данная классификация относительно фирмы была впервые предложена была русским экономистом М.И. Туган - Барановским (1865 - 1919) [34, с. 463]. М.И. Туган – Барановский обосновал, что предприятию, прежде всего его администрации, безразлично, на какие средства (собственные или привлеченные) вести дело, а для собственника вид источника имеет большое значение. Он также отмечает, что доход должен быть равен вновь созданной стоимости, а прибыль адекватна прибавочной стоимости.

Как правило, бухгалтерия признает доходом только реализованный доход, а не произведенную стоимость. Однако возможны оба подхода.

По социальной значимости доходы классифицируются на частные и общие доходы. Частные доходы формируются путем двойной записи

бухгалтерии. Общие формируются на уровне национального счетоводства. Отметим, что последние доходы имеют значение на макроуровне, но возникают на микроуровне.

Работники бухгалтерии Общества при выполнении своих должностных обязанностей квалифицируют финансовый результат, доходы и расходы как категории бухгалтерского учета и применяют отдельные из выше указанных классификаций в зависимости от наиболее уместной информации о величинах доходов и расходов Общества. Можно рекомендовать работникам бухгалтерии Общества применять многообразие указанных нами классификаций в соответствии с отражением соответствующих фактов хозяйственной жизни в информационной системе бухгалтерского учета при формировании внутренних методических инструкций.

1.3. Обзор нормативного регулирования бухгалтерского учета доходов и расходов коммерческой организации

С 1 января 2013 году вступил в силу Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, который значительно увеличил перечень объектов бухгалтерского учета, теперь в их состав входят: факты хозяйственной жизни; активы; обязательства; источники финансирования его деятельности; доходы; расходы; иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами.

Современная методология бухгалтерского учета предполагает трактовку каждого отражаемого факта хозяйственной жизни как расхода или дохода организации. Отсюда, именно учет доходов и расходов формирует активы и пассивы организации. Понятия доходов и расходов можно рассмотреть с экономической, юридической и бухгалтерской точек зрения.

Экономическая точка зрения трактует понятие дохода, как поступление активов в распоряжение организации и возможность его использования в

экономической деятельности организации. Иными словами, любой факт увеличения актива, признается доходом организации. Доходом, также признается любое увеличение актива, которое связано с ростом кредиторской задолженности.

С экономической точки зрения, расход - уменьшение актива. Для признания факта хозяйственной жизни расходом достаточно любого выбытия активов их хозяйственного оборота организации.

Доход и расход с юридической точки зрения – это поступление (выбытие) вещных активов или нематериального актива, а также возникновение обязательств дебиторов (перед кредиторами), не связанное с возникновением обязательств перед кредиторами (дебиторами). Таким образом, имеет значение динамика прав и обязательств, связанных с данными средствами, а не их реальное движение.

В соответствии с бухгалтерской точкой зрения, цель определения доходов и расходов – раскрытие способов их отражения в учете и бухгалтерской отчетности. Для того чтобы бухгалтер мог полно и достоверно отражать доходы и расходы в бухгалтерском учете, ему следует знать и выполнять требования нормативных актов, регулирующих данный раздел учетной работы.

Согласно ст. 4 Федеральный закон «О бухгалтерском учете» в состав законодательных документов Российской Федерации о бухгалтерском учете также включаются другие федеральные законы и принятые в соответствии с ними нормативные правовые акты.

В состав нормативной базы, регулирующей бухгалтерский учет доходов и расходов, в первую очередь включаются Гражданский и Налоговый кодексы Российской Федерации.

Гражданский кодекс Российской Федерации является основополагающим документом, регулирующим гражданско-правовые отношения между лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность, или с их участием. Что касается Налогового кодекса РФ, то помимо важной роли этого документа при формировании информации об объектах бухгалтерского учета, его нормы

прямо регулируют порядок учета доходов и расходов отдельных категорий субъектов предпринимательской деятельности. В частности, эти нормы определены для субъектов упрощенной системы налогообложения и граждан, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица.

К основным документам, регулирующим бухгалтерский учет доходов и расходов, изданным Министерством финансов РФ, относятся:

- «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 29 июля 1998 г. № 34н;

- «Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99», утвержденное приказом Минфина РФ от 06.05.1999г. №32н;

- «Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99», утвержденное приказом Минфина РФ от 06.05.1999г. №33н;

- Положения (стандарты), регламентирующие бухгалтерский учет отдельных объектов бухгалтерского наблюдения.

Так, В Положении по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), отражается порядок учета резервов под снижение стоимости материальных ценностей, образуемых за счет финансовых результатов.

Пунктом 15 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) регламентируется порядок включения в состав прочих доходов и расходов показателей, возникающих в результате переоценки, инвентаризации и выбытия объектов основных средств.

Положением по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007) приведено понятие и порядок организации учета и включения в состав прочих доходов и расходов показателей, возникающих в результате переоценки, выбытия нематериальных активов, а также отрицательной деловой репутации.

Порядок признания расходов, связанных с заемными обязательствами определяется в Положении по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008).

Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010), устанавливает порядок отражения оценочных обязательств, условных обязательств и активов в бухгалтерском учете и отчетности организаций в качестве расходов по обычным видам деятельности либо прочим расходам.

Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/02) определяет правила образования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации о расходах, связанных с выполнением НИОКР, не давших положительного результата.

- «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению», утвержденные приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. № 94н. Этот документ устанавливает схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности (активов, обязательств, доходов и расходов, финансовых, хозяйственных операций и др.) в бухгалтерском учете.

Учетная политика организации является одним из наиболее важных документов, регулирующих бухгалтерский учет доходов и расходов в рамках организации. При этом учетная политика организации в соответствии со ст. 8 Федерального закона «О бухгалтерском учете» должна основываться на нормах законодательства о бухгалтерском учете и нормативных актов органов, регулирующих бухгалтерский учет.

С 1 января 2002 г. вступила в силу глава 25 «Налог на прибыль организаций» Налогового кодекса Российской Федерации, которая в совокупности с остальными его главами, включая первую его часть, является основополагающим документом, регулирующим налоговый учет доходов и расходов организаций.

Согласно ПБУ 9/99, утвержденным приказом Минфина России № 32н от 06.05.99. доходами организации является увеличение экономических выгод, которые произошли в результате поступления активов или погашения обязательств, что приводит к увеличению капитала организации, за исключением вкладов участников.

Доходами организации не являются поступления от других юридических и физических лиц, а именно: в качестве предварительной оплаты до моменты отгрузки продукции; в виде задатка, залога: в погашение кредита (займа); суммы акцизов и экспортных пошлин, а также поступления по агентским договорам.

Доходы организации подразделяются на доходы от обычных видов деятельности и прочие доходы. Организации обладают правом относить те или иные виды поступлений к доходам от обычных видов деятельности или к прочим доходам в зависимости от характера деятельности организации, вида доходов и условий их получения.

К доходам от обычных видов деятельности относятся:

- выручка от продажи продукции и товаров;
- поступления от выполнения работ, оказания услуг;
- арендная плата за пользование объектами интеллектуальной собственности;
- лицензионные платежи за пользование объектами интеллектуальной собственности;
- поступления связанные с участием в уставных капиталах других организаций.

Виды деятельности, которые может осуществлять организация, указываются в уставе. В то же время, по учредительным документам не всегда можно понять какие виды деятельности организации относятся к основным, поэтому рационально это указать в приказе по учетной политике в целях бухгалтерского учета. Если организация осуществляет виды деятельности, не указанные в учредительных документах, то при определении основного вида деятельности организация должна применить правило существенности: к

доходам от обычных видов деятельности относятся доходы, не указанные в уставных документах, но величина которых составляет как минимум 5% полученного дохода.

Расходами, в соответствии с ПБУ 10/99 признается уменьшение экономических выгод, произошедшее из-за выбытия активов или возникновения обязательств, которое приводит к уменьшению капитала этого экономического субъекта, кроме уменьшения вкладов по решению участников.

Соответственно, не являются расходами организации выбытие активов: по договорам комиссии и агентским; связанное с созданием или приобретением внеоборотных активов; в качестве задатка, авансов в счет оплаты МПЗ, работ услуг и в порядке заблаговременной оплаты; в погашение займа либо кредита; в качестве вклада в уставный капитал другой организации.

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

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, которые связаны, с приобретением и продажей товаров, выполнением работ, оказанием услуг, также расходы, связанные со сдачей в аренду активов организации и с участием в уставных капиталах других организаций и др. в соответствии с п.5 ПБУ 10/99.

Для того чтобы сформировать величину расходов по обычным видам деятельности необходимо осуществить их группировку по элементам (Рис.1.3.)

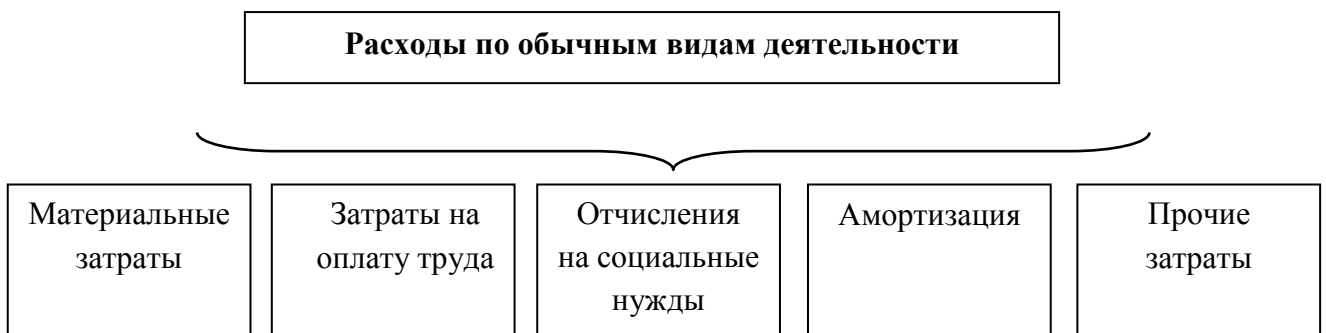


Рис. 1.3. Группировка расходов по обычным видам деятельности по элементам

Группировка расходов, представленная на рис. 1.3 является единой и обязательной для всех хозяйствующих субъектов. Информация этой группировки позволяет исчислить финансовый результат по обычным видам деятельности, произвести расчеты при составлении бизнес планов, составить смету затрат, организовать контроль за расходами, проанализировать структуру себестоимости продукции и др. Следует указать, что при учете расходов по их элементам не происходит выделения расходов на законченную производством продукцию (работы, услуги) и незавершенное производство.

Оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете организации в величине, которая отражает наиболее надежную оценку данных расходов в целях расчетов по этим обязательствам:

Отметим, что расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

- сумма расхода может быть определена;

- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

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

Расходы признаются в отчете о финансовых результатах:

- с учетом связи между произведенными расходами и поступлениями (соответствие доходов и расходов);

- путем их обоснованного распределения между отчетными периодами, когда расходы обуславливают получение доходов в течение нескольких

отчетных периодов и когда связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем;

-по расходам, признанным в отчетном периоде, когда по ним становится определенным неполучение экономических выгод (доходов) или поступление активов;

-независимо от того, как они принимаются для целей расчета налогооблагаемой базы;

-когда возникают обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов.

В целом отметим, что влияние доходов и расходов на финансовый результат очевидно, поэтому их учет и контроль имеют особое основное значение.

2. Организационно-экономическая характеристика ООО «ПАЛИСАНДР»

2.1. Общие сведения о деятельности ООО «ПАЛИСАНДР»

Таблица 2.1.

Общие сведения об ООО «ПАЛИСАНДР»

Наименование организации	Общество с ограниченной ответственностью «ПАЛИСАНДР» (далее – Общество)
Фактический адрес расположения организации	309290, Белгородская область, г. Шебекино, ул. Ржевское шоссе, д.15.
Дата создания (начала хозяйственной деятельности, регистрации (перерегистрации) юридического лица)	15.04.2011
ИНН/ОГРН	3120101020 / 1153120000329
Способ организации (создано впервые, в результате слияния, разделения, выделения)	Зарегистрировано впервые Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 7 по Белгородской области
Размер уставного капитала	10000 руб.
Организационная структура юридического лица(наличие дочерних, зависимых организаций)	Возглавляется учредителем в лице директора. Дочерних и зависимых организаций нет.
Является ли субъектом малого предпринимательства	Нет
Режим (система) налогообложения	Общая

Таблица 2.2

Сведения о труде и заработной плате ООО «ПАЛИСАНДР» за 2013-2015

год

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Отклонение (+,-)	
				2014 г. от 2013 г.	2015 г. от 2014 г.
1	2	3	4	5	6
Среднесписочная численность работников, чел.	27	25	25	-2	-

Общий фонд заработной платы, тыс.руб.	850,6	894,5	896,4	43,9	1,9
---------------------------------------	-------	-------	-------	------	-----

Эффективную работу ООО «ПАЛИСАНДР» осуществляют: работники, специалисты, штатная численность которых в 2014 году насчитывала 25 чел.

Управление предприятием осуществляется в соответствии с законодательством РФ и Уставом на основе сочетания прав и интересов работников предприятия и его Учредителей. Организационная структура предприятия представлена на рисунке 2.1.

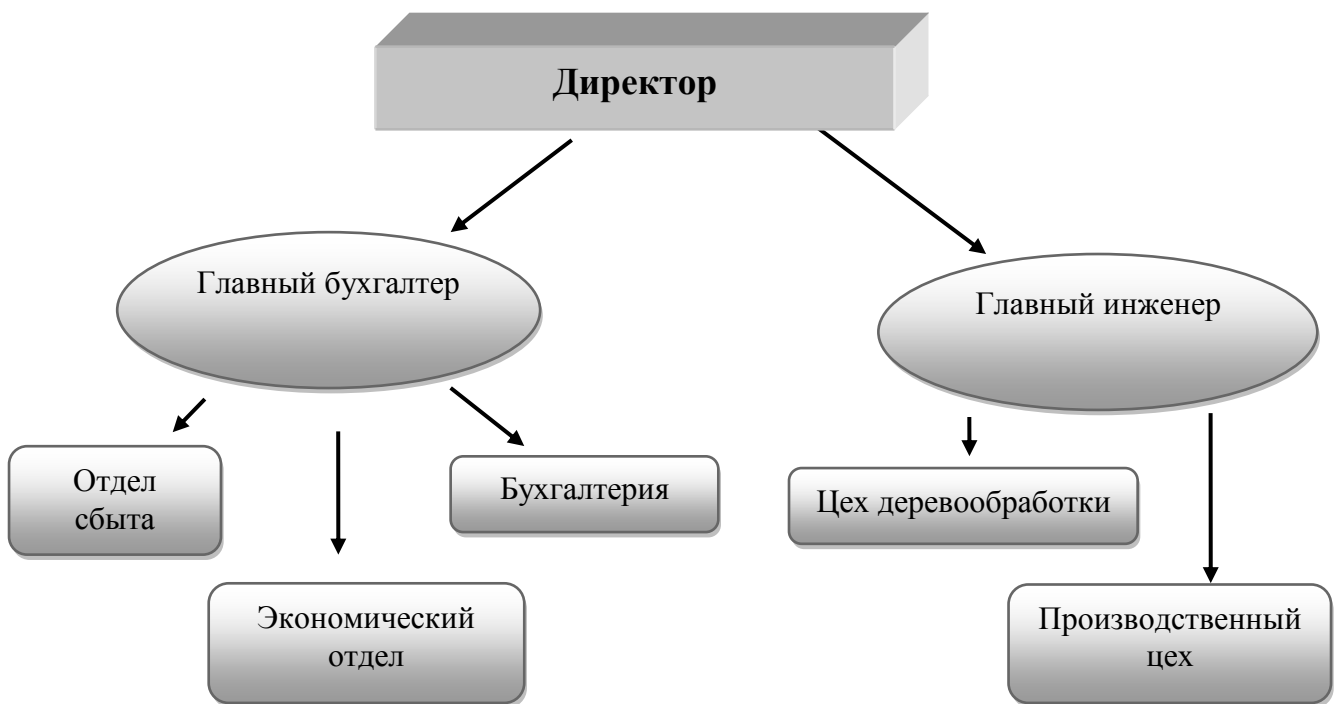


Рис. 2.1. Организационная структура ООО «ПАЛИСАНДР»

Возглавляет ООО «ПАЛИСАНДР» директор Золотых Виталий Альбертович.

Должностные обязанности директора предприятия:

1. Директор в соответствии с законодательством Российской Федерации производственно-хозяйственной и финансово-экономической деятельностью предприятия, неся всю полноту ответственности за последствия принимаемых решений, сохранность и эффективное использование имущества предприятия, а также финансово-хозяйственные результаты его деятельности.

2. Организовывать производственно-хозяйственную деятельность на основе широкого использования новейшей техники и технологии, прогрессивных форм управления и организации труда, научно обоснованных нормативов материальных, финансовых и трудовых затрат, изучения конъюнктуры рынка и передового опыта (отечественного и зарубежного) в целях всемерного повышения технического уровня и качества продукции (услуг), экономической эффективности ее производства, рационального использования производственных резервов и экономного расходования всех видов ресурсов.

3. Обеспечивать правильное сочетание экономических и административных методов руководства, единоначалия и коллегиальности в обсуждении и решении вопросов материальных и моральных стимулов повышения эффективности производства, применение принципа материальной заинтересованности и ответственности каждого работника за порученное ему дело и результаты работы всего коллектива, выплату заработной платы в установленные сроки.

4. Решать вопросы, касающиеся финансово-экономической и производственно-хозяйственной деятельности предприятия, в пределах предоставленных ему законодательством прав, поручать ведение отдельных направлений деятельности другим должностным лицам.

5. При возникновении необходимости может возлагать свои обязанности на подчиненных должностных лиц.

Таблица 2.3.

Виды экономической деятельности

Вид	Тип	Наименование вида деятельности
20.30	Основной вид деятельности	Производство деревянных строительных конструкций, включая сборные деревянные строения, и столярных изделий
20.10	Дополнительный вид деятельности	Распиловка и строгание древесины; пропитка древесины

В соответствии с Уставом основными видами деятельности Общества являются:

- производство деревянных строительных конструкций, включая сборные деревянные строения, и столярных изделий;
- распиловка и строгание древесины; пропитка древесины;
- производство строительных металлических конструкций;
- оптовая торговля лесоматериалами, строительными материалами и санитарно-техническим оборудованием;
- розничная торговля скобяными изделиями, лакокрасочными материалами и материалами для остекления.

Основной целью ООО «ПАЛИСАНДР» является осуществление коммерческой деятельностью для получения прибыли, а также насыщение рынка качественными услугами и товарами.

2.2. Оценка показателей финансового состояния и хозяйственной деятельности ООО «ПАЛИСАНДР»

Финансовое состояние ООО «ПАЛИСАНДР» можно оценить с точки зрения краткосрочной и долгосрочной перспектив. В первом случае критерии оценки финансового положения - ликвидность и платежеспособность предприятия, т.е. способность своевременно и в полном объеме произвести расчеты по краткосрочным обязательствам.

Задача анализа ликвидности баланса возникает в связи с необходимостью давать оценку кредитоспособности организации, т.е. ее способности своевременно и полностью рассчитываться по всем своим обязательствам. Ликвидность баланса определяется как степень покрытия обязательств организации ее активами, срок превращения которых в деньги соответствует сроку погашения обязательств. От ликвидности баланса следует отличать ликвидность активов, которая определяется как временная величина, необходимая для превращения их в денежные средства. Чем меньше время,

которое потребуется, чтобы данный вид активов превратился в деньги, тем выше их ликвидность.

С помощью показателей ликвидности проведем оценку способности Общества погашать свои финансовые обязательства в установленные сроки.

Сопоставление ликвидных средств и обязательств Общества позволит вычислить текущую ликвидность, которая свидетельствует о платежеспособности или неплатежеспособности организации на ближайший к рассматриваемому моменту промежуток времени.

Коэффициент быстрой ликвидности, или коэффициент «критической оценки», показывает, насколько ликвидные средства предприятия покрывают его краткосрочную задолженность.

Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какую часть кредиторской задолженности предприятие может погасить немедленно.

Рассчитаем показатели ликвидности Общества.

$$K_{\text{т.л.}} = \text{оборотные активы} / \text{краткосрочные обязательства} \quad (1)$$

$$K_{\text{б.л.}} = (\text{Краткосрочная дебиторская задолженность} + \text{краткосрочные финансовые вложения} + \text{денежные средства}) / (\text{краткосрочные пассивы} - \text{доходы} - \text{расходы}) \quad (2)$$

$$K_{\text{абс.л.}} = (\text{Краткосрочные финансовые вложения} + \text{денежные средства}) / \text{краткосрочные пассивы} \quad (3)$$

Таблица 2.4

Показатели, характеризующие ликвидность Обаланса

Показатели	Годы			Абсолютное (+,-)		Относительное, %	
	2013	2014	2015	2014 к 2013	2015 к 2014	2014 к 2013	2015 к 2014
1	2	3	4	5	6	7	8
Денежные средства	14	7	8	-7	1	50	114,2
Дебиторская задолженность	-	-	-	-	-	-	-
Финансовые вложения и оборотные активы	308	62	14	-246	-48	20,1	22,5
Краткосрочные обязательства	428	124	3	-304	-121	28,9	2,4
Коэффициент текущей	0,71	0,5	4,6	-0,21	4,1	70,4	в 9,2 р.

ликвидности (≥ 2)							
Коэффициент быстрой (критической) ликвидности ($\geq 0,8 - 1$)	0,75	0,55	7,3	-0,2	6,75	73,3	в 13,2 р.
Коэффициент абсолютной ликвидности ($\geq 0,2 - 0,3$)	0,71	0,5	4,6	-0,21	4,1	70,4	в 9,2 р.

Показатели ликвидности из таблицы 2.4 говорят о следующем.

Значение коэффициента текущей ликвидности не соответствует нормативу на протяжении 2013-2014 гг. и составило 0,7 и 0,5 в 2013 и 2014 годах соответственно. Однако в 2015 году значение данного показателя возросло 9,2 р. Высокое значение данного показателя в 2015 году говорит о том, что у предприятия достаточно средств, которые могут быть использованы для погашения краткосрочных обязательств в течение года.

Коэффициент быстрой ликвидности в 2013-2015 годах не соответствует норме несмотря и составляет на конец 2015 года значение показателя составило 7,3. Это свидетельствует о том, что у предприятия нет ликвидных средств, для покрытия его краткосрочной задолженности.

Значение коэффициента абсолютной ликвидности на конец периода составило 4,6 и несмотря на его увеличение со значения с 0,71 он не соответствует нормативу от 0,2 до 0,3.

Исходя из полученных результатов показателей ликвидности можно говорить о том, что предприятие не платежеспособно в 2013 – 2014 годах. Однако в 2015 году положение изменилось в лучшую сторону.

Далее в ходе исследования проведем анализ платежеспособности ООО «ПАЛИСАНДР» (таблица 2.5).

Таблица 2.5

Анализ платежеспособности организации

Показатели	2012 г.	2013 г.	2015 г.	Отклонение (+,-)	
				2014 к 2013	2015 к 2014
1	2	3	4	5	6
Платежные средства:					
-денежные средства	14	7	8	-7	1
- дебиторская задолженность	-	-	-	-	-

Итого платежных средств:	14	7	8	-7	1
Срочные платежи:					
- задолженность по оплате труда	-	-	-	-	-
- задолженность перед государственными и внебюджетными фондами	-	-	-	-	-
- задолженность по налогам и сборам	-	-	-	-	-
Итого срочных платежей	428	124	3	304	-121
Коэффициент платежеспособности	0,03	0,05	2,6	0,02	2,55

$$K \text{ плат.} = \text{платежные средства} / \text{срочные платежи} \quad (4)$$

В ходе проведенного расчета можно сделать следующие выводы, что на протяжении 2013-2014 годов ООО «ПАЛИСАНДР» было не платежеспособным, т.к. значение показателя имело значение от 0,03 до 0,05 – в 2013 и 214 годах соответственно. К концу 2015 года произошло резкое увеличение данного показателя на 2,55, что говорит о платежеспособности предприятия отвечать по своим обязательствам в краткосрочном периоде.

Одной из ключевых задач анализа финансового состояния организации является изучение показателей, отражающих ее финансовую устойчивость, которую характеризуют стабильным превышением доходов над расходами, свободным маневрированием денежными средствами и эффективным их использованием в процессе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

Проведем анализ финансовой устойчивости ООО «ПАЛИСАНДР».

Рассчитаем показатели финансовой устойчивости.

Коэффициент финансовой независимости (концентрации собственного капитала). Характеризует долю владельцев предприятия в общей сумме средств авансированных в его деятельность. Чем выше значение этого коэффициента, тем более финансово устойчиво, стабильно и независимо от внешних источников предприятие.

$$K = \frac{CK}{BB} \quad (5)$$

где BB – валюта баланса.

$СК$ – собственный капитал.

Коэффициент концентрации заемного капитала показывает, сколько заемного капитала приходится на единицу финансовых ресурсов или же, фактически, частицу заемного капитала в общем размере финансовых ресурсов предприятия.

$$K = ЗК / ВБ \quad (6)$$

Коэффициент финансового левериджа. Этот коэффициент дает наиболее общую оценку финансовой устойчивости. Рост показателя в динамике свидетельствует об усилении зависимости предприятия от внешних инвесторов и кредиторов, т.е. о снижении финансовой устойчивости.

$$K = \frac{ЗК}{СК} \quad (7)$$

где $ЗК$ – заемный капитал.

Коэффициент устойчивого финансирования показывает какая доля предприятия финансируется устойчивыми источниками.

$$K_{yc} = \frac{СК + ДО}{\text{валюта баланса}} \dots \dots \dots (8)$$

Таблица 2.6

Показатели, характеризующие финансовую устойчивость организации

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Отклонение (+,-)	
				2014 к 2013	2015 к 2014
1	2	3	4	5	6
Собственный капитал	1128	1300	91	172	-1209
Заемный капитал	428	124	3	304	-121
Долгосрочные обязательства	-	-	-	-	-
Краткосрочные обязательства	428	124	3	304	-121
Баланс	1529	1619	136	90	-1483
Коэффициент финансовой зависимости (ОБ/А)	0,27	0,07	0,02	-0,2	-0,05
Коэффициент финансовой независимости (>0,5)	0,73	0,80	0,66	0,07	-0,71
Коэффициент концентрации заемного капитала	0,27	0,07	0,02	-0,2	-0,05
Коэффициент текущей зависимости (КО/ВБ)	0,27	0,07	0,02	-0,2	-0,05

Коэффициент устойчивого финансирования	0,73	0,80	0,66	0,07	-0,71
--	------	------	------	------	-------

В ходе проведенных расчетов мы видим, что предприятие устойчиво и независимо от заемных средств свидетельствует показатель финансовой устойчивости, который на период исследования соответствует нормативу, несмотря на свое снижение с 0,07.

Коэффициент финансовой независимости, не смотря на свое снижение на протяжении исследуемого периода соответствует нормативу, что говорит о финансовой устойчивости предприятия и независимости от внешних источников.

Коэффициент соотношения собственных и заемных средств характеризует, что Общества способно обеспечить самофинансирования, так как значение соответствует нормативу.

В целом, отметим, что почти все рассчитанные нами показатели финансовой устойчивости соответствуют нормальному значению, что говорит о положительной финансовой ситуации предприятия, а также о незначительной доли внешних источников финансирования.

Перейдем к анализу состояния и динамики производства и продажи продукции ООО «ПАЛИСАНДР». Для этого проведем анализ структуры прибыли в таблице 2.7.

Таблица 2.7.

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО «ПАЛИСАНДР» за 2013-2015 гг. (тыс. руб.)

Наименование показателей	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Отклонение (+; -)	
				2014 год к 2013 году	2015 год к 2014 году
1	2	3	4	5	6
Выручка (В), тыс. руб.	1729	1855	1645	126	-210
Себестоимость оказанных услуг (С), тыс. руб.	11253	11574	11724	321	150
Прибыль от оказания услуг (ВП), тыс. руб.	253	284	326	31	42
Чистая прибыль (ЧП), тыс. руб.	126	177	154	51	-23
Среднегодовая стоимость основных средств (СО), тыс. руб.	5844	1853	1745	-3991	-108

Среднесписочная численность работников (ССЧ), чел.	27	25	25	-2	-
Производительность труда (В/ССЧ), тыс. руб./чел	64,0	74,2	65,8	10,2	-8,4
Фондоотдача (В/СО), тыс. руб.	0,29	1,0	0,9	0,71	-0,1
Рентабельность товаров (ВП/С), %	2,24	2,45	2,78	0,21	0,33
Чистая рентабельность продаж (ЧП/В), %	7,28	9,54	9,36	2,26	-0,18

Изучив основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО «ПАЛИСАНДР», можно сделать следующие выводы. По такому показателю, как выручка можно отметить положительную динамику в 2014 году и отрицательную – в 2015 году. Выручка в 2014 году увеличилась по отношению с 2013 годом на 126 тыс. руб., а в 2015 году по отношению к 2014 году снизилась на 210 тыс. руб. Увеличение вызвано индексацией цен на изготовление продукции, понижение данного показателя вызвано снижением спроса на продукцию.

Следует также отметить, увеличение стоимости оказанных услуг в 2014 году по сравнению с 2013 годом на 321 тыс. руб., а в 2015 году по сравнению с 2014 годом произошло увеличение стоимости оказанных услуг на 150 тыс. руб. Данное увеличение связано с повышением цен на увеличение размера оплаты труда, повышением цен на материальные расходы.

Проводя предварительный анализ основных производственных фондов предприятия, можно отметить снижение данного показателя. В 2014 году наблюдается уменьшение по показателю среднегодовой стоимости основных средств на 3991 тыс. руб., также как и в 2015 году происходит снижение на 108 тыс. руб. Это связано с тем, что предприятие вкладывало свои оборотные средства в приобретение основных средств, за счет чего произошло увеличение основных производственных фондов.

Среднесписочная численность работников ООО «ПАЛИСАНДР» в период с 2013 года по 2014 год незначительно снизилась на 2 ед. Данное увеличение связано с сокращением штата сотрудников и производственной

необходимостью предприятия. С 2014 года по 2015 год итоговая численность сотрудников осталась неизменной.

Расчет относительных показателей по анализируемому предприятию, выявил несколько отрицательных моментов в деятельности данной компании. К примеру, показатель фондоотдачи снизился с 2014 год по 2015 год. Данное снижение обусловлено тем, что были выделены большие средства на модернизацию производства, что потом позже может положительно повлиять на увеличение оказываемых услуг. Однако в целом, за 2013-2015годы данный показатель вырос на 0,61.

Производственная деятельность предприятий обеспечивается не только за счет использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, большая роль здесь подлжит основным фондам. Это средства труда, благодаря которым и осуществляется процесс производства (деятельность предприятия).

Анализ имущественного положения и источников финансирования проведен по данным бухгалтерской отчетности предприятия.

Таблица 2.8

Анализ имущественного положения организации

Наименование показателей	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Отклонение (+; -)	
				2014 год к 2013 году	2015 год к 2014 году
1	2	3	4	5	6
Материальные внеоборотные активы	62	44	-	-18	-44
Запасы	1145	1506	114	361	-1392
Денежные средства и денежные эквиваленты	14	7	8	-7	1
Финансовые вложения и оборотные активы	308	62	14	-246	-48
Баланс	1529	1619	136	-90	-1483

Из таблицы 2.8 мы видим, что на протяжении исследуемого периода количество активов резко снижается.

В структуре имущества предприятия наибольший удельный вес принадлежит запасам. При чем, мы наблюдаем колебание данного показателя. Так с 2013 года по 2014 год данный показатель вырос на 27,8%. С 2014 по 2015

год значение показателя снизилось на 90,1%. Следует помнить, что чем меньше сумма запасов по сравнению с выручкой, тем меньше средств нужно предприятию для содержания запасов и тем выше эффективность их использования.

С 2013 по 2015 год на предприятии произошло снижение материальных внеоборотных активов - на 29% с 2013 по 2014 год, и на 100% с 2014 по 2015 год.

Наименьший удельный вес в структуре организации принадлежит денежным средствам и денежным эквивалентам: 14 тыс.руб – в 2013 году и 7 тыс.руб – в 2014 году, и 8 тыс.руб. – в 2015 году. снизился на 42,9%

Несмотря на то, что в 2014 году по сравнению с 2013 годом величина денежных средств уменьшалась, уже в 2015 году мы видим незначительный рост данного показателя по сравнению с 2014 годом на 1 тыс.руб. Это говорит об увеличении оперативности решения финансовых вопросов.

Сокращение оборотных активов на 5,5% вызвано сокращением дебиторской задолженности, что оказывает негативное влияние на ликвидность и платежеспособность предприятия.

Следует помнить, что чем меньше сумма запасов по сравнению с выручкой, тем меньше средств нужно предприятию для содержания запасов и тем выше эффективность их использования.

Рассчитаем коэффициент оборачиваемости запасов ООО «ПАЛИСАНДР»:

$K_{об.з.} = \text{себестоимость продукции} / \text{запасы отчетного периода} \quad (9)$

$$K_{об.з.} (2013) = 11253/1145 = 9,8$$

$$K_{об.з.} (2014) = 11574/1506 = 7,6$$

$$K_{об.з.} (2015) = 11724/114 = 102,8$$

По полученным результатам коэффициента оборачиваемости запасов мы видим колебания, однако эти колебания незначительные в 2013-2014 году и резкий рост данного показателя в 2015 году.

Следует отметить, что оборотные средства являются составной частью

имущества предприятия. Состояние и эффективность их использования - одно из главных условий успешной деятельности предприятия. Развитие рыночных отношений определяет новые условия их организации. Высокая инфляция, неплатежи и другие кризисные явления вынуждают предприятия изменять свою политику по отношению к оборотным средствам, искать новые источники пополнения, изучать проблему эффективности их использования.

Непременным условием непрерывности производства является постоянное возобновление его материальной основы - средств производства. В свою очередь, это предопределяет непрерывность движения самих средств производства, происходящего в виде их кругооборота.

Таблица 2.9

Анализ источников финансирования организации

Наименование показателей	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Отклонение (+; -)	
				2014 год к 2013 году	2015 год к 2014 году
1	2	3	4	5	6
Капиталы и резервы	1128	1300	91	127	-1209
Краткосрочные заемные средств	428	124	3	-304	-121
Кредиторская задолженность	272	245	42	-27	-243
Баланс	1529	1619	136	90	-1480

Из таблицы 2.9 мы видим, что стоимость капиталов и резервов за исследуемый период снизилась на 92%.

Кроме того, с 2013 по 2015 годы произошло резкое снижение краткосрочных заемных средств на 99,3%, что свидетельствует о низкой интенсивности поступления денежных средств на счета предприятия. Кредиторская задолженность снизилась на 84,6%.

Во многом финансовое положение предприятия и его устойчивость зависят от того, каким имуществом располагает организация, в какие активы вложен капитал, и какой доход они ему приносят.

На основе полученных результатов можно сделать вывод, что для увеличения показателя прибыли стоит рекомендовать руководству предприятия

следующее: задуматься о поиске альтернативных, более дешевых источников поставок товаров.

2.3. Организационно-технические аспекты учетной политики ООО «ПАЛИСАНДР»

Учетную политику Общества разрабатывает главный бухгалтер и утверждает директор организации. Учетная политика Общества соответствует всем требованиям документов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности в России (РСБУ). Бухгалтерский учет фактов хозяйственной жизни Общества и его бухгалтерскую отчетность ведут и формируют штатные работники бухгалтерии организации, возглавляемые главным бухгалтером. Бухгалтерия является структурным подразделением Общества.

Главный бухгалтер выполняет свои трудовые обязанности в соответствии с трудовым договором, штатным расписанием и Положением о структурном подразделении Общества, Бухгалтерии, другими внутренними нормативными регулирующими документами организации. Работники бухгалтерии на соответствующих участках учетной работы в соответствии со своими должностными инструкциями формируют информацию о совершенных фактах хозяйственной жизни в бухгалтерском учете на основе сведений, содержащихся в первичных учетных документах путем регистрации и обработки указанной информации в учетных регистрах компьютерной информационной системы. Формы первичных учетных документов и учетных регистров, порядок использования и функционирования соответствующей компьютерной информационной системы утверждены руководителем организации.

Работники бухгалтерии формируют соответствующие бухгалтерские отчеты по своим участкам учетной работы, форма и методика составления указанных отчетов так же утверждены руководителем организации. ООО

«ПАЛИСАНДР» является самостоятельной отчитывающейся единицей: директор совместно с Главным бухгалтером формируют бухгалтерскую (финансовую) отчетность. Налоговый учет и налоговые расчеты в ведут в соответствии с требованиями документов системы нормативного регулирования налогообложения организаций на территории РФ.). Главный бухгалтер формирует налоговые декларации и передает их в соответствующую налоговую инспекцию.

В отношении технического аспекта учетной политики Общества (практики ведения учета и формирования отчетности в организации) отметим, что работники бухгалтерии ведут учет фактов хозяйственной жизни в соответствии с рабочим планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации, утвержденным приказом директора. Отметим, что рабочий план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации полностью соответствует плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденному приказом Министерства финансов РФ 31.10.2000 №94н [14].

При ведении учета и формировании отчетности работники бухгалтерии и главный бухгалтер используют компьютерную программу «1С: Бухгалтерия 8.1» в составе пакета «1С: Предприятие 8.1.». Для информационно-правового обеспечения деятельности Общества его работники в соответствии со своей компетенцией используют Справочно-правовую систему «Консультант-Плюс». Для информационных связей с организацией, выполняющей расчетно-кассовое обслуживание Общества по соответствующему договору работник бухгалтерии и главный бухгалтер используют компьютерную программу «Клиент-банк».

Право подписи первичных учетных документов имеет директор предприятия. Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами (по счетам в банках, кассовым документам, по расчетным договорам, изменяющим финансовые обязательства предприятия),

подписываются руководителем и главным бухгалтером, или уполномоченными на то лицами, в качестве которых выступают лица, на которых оформлены образцы подписей для банковских операций.

Для оформления фактов хозяйственной деятельности в ООО «ПАЛИСАНДР» применяет типовые формы первичных документов, установленные Государственным комитетом Российской Федерации по статистике, а также фирменные формы первичных учетных документов, утверждаемые соответствующими распорядительными документами.

Формы внутривозвратной отчетности разрабатываются ООО «ПАЛИСАНДР» с учетом потребностей в группировке, систематизации и обобщении информации.

Первичный учет, организуемый в соответствии с требованиями управленческого, финансового и налогового учетов, отражаемый в учетных регистрах в соответствии с методологией бухгалтерского учета по первичным документам, оформленным в соответствии с Законом от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» признается бухгалтерским учетом и является единой основой всех видов отчетности (бухгалтерской, налоговой, финансовой, управленческой, статистической) формируемой соответствующими функциональными службами предприятия.

Первичные учетные документы по хозяйственным операциям, принимаются к учету и хранятся в местах их создания в соответствии с графиком документооборота ООО «ПАЛИСАНДР».

В соответствии с учетной политикой ежегодная инвентаризация имущества и обязательств проводится в обязательном порядке и в полном объеме перед составлением годовой бухгалтерской отчетности. Сроки проведения инвентаризации дополнительно устанавливаются приказами руководителя организации. Порядок проведения инвентаризации может уточняться руководством, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

В ходе изучения учетной политики для целей налогообложения отклонений от действующего законодательства Российской Федерации не выявлено. В основном организация бухгалтерского максимально приближена к организации налогового учета.

В ООО «ПАЛИСАНДР» соблюдаются требования нормативно-правовых актов при составлении и предоставлении годовой бухгалтерской отчетности.

Внешняя бухгалтерская отчетность ООО «ПАЛИСАНДР» составляется в порядке и в сроки, предусмотренные нормативными актами по бухгалтерскому учету. Бухгалтерская отчетность формируется бухгалтерией на основании обобщенной информации об имуществе, обязательствах и результатах деятельности. Отчетность составляется за определенный отчетный период: месяц, квартал, год.

Отчетным годом для всех организаций и учреждений Российской Федерации считается период с 1 января по 31 декабря включительно.

Бухгалтерская отчетность составляется на основе бухгалтерских записей, подтверждающих сопроводительными документами.

Статьи годовой отчетности подтверждаются данными инвентаризации, проведенной в соответствии с нормативными правовыми актами Министерства финансов Российской Федерации.

В соответствии с учетной политикой ежегодная инвентаризация имущества и обязательств проводится в обязательном порядке и в полном объеме перед составлением годовой бухгалтерской отчетности. Сроки проведения инвентаризации дополнительно устанавливаются приказами руководителя организации.

Перед составлением бухгалтерской отчетности бухгалтер ООО «ПАЛИСАНДР» осуществляет закрытие периода с помощью документа «Закрытие месяца», который является обязательным условием завершения отчетного периода. Поскольку в течение месяца в конфигурации накапливались учетные документы всех подсистем типового решения, то для завершения отчетного периода и определения финансового результата бухгалтер

исследуемого предприятия выполняет последовательность некоторых действий, которые обеспечивают безошибочность учета.

Процедура закрытия месяца из ряда регламентов операций: начисление амортизации, определение стоимости движения материально-производственных запасов за месяц, переоценка валютных средств, списание на текущие затраты расходов будущих периодов, определение фактической себестоимости выпущенных продукции и услуг, выявление отклонений в оценках доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учетах, начисление налога на прибыль, расчет обязательств по налогу на добавленную стоимость.

Отчетность составляется за определенные отчетные периоды: месяц, квартал, год.

Бухгалтерская отчетность составляется на основе бухгалтерских записей, подтвержденных оправдательными документами.

Статьи годовой отчетности подтверждаются данными инвентаризации, проведенной в соответствии с нормативными правовыми актами Министерства финансов Российской Федерации.

Отметим, что предприятие составляет отчетность только по российским стандартам и не трансформирует ее по МСФО, так как не возникает необходимости предоставления информации инвесторам, которые формируют отчетность по МСФО.

3. Формирование информации о доходах и расходах коммерческой организации по обычным видам деятельности в бухгалтерском учете. раскрытие информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности

3.1. Общие аспекты документального оформления и бухгалтерского учета доходов и расходов коммерческой организации по обычным видам деятельности

Для того чтобы информация, формируемая в бухгалтерском учете, была надежной, все факты хозяйственной жизни, в результате совершения которых произошло признание доходов и расходов организации, относимых к одному и тому же периоду, должны быть оформлены соответствующими первичными учетными документами, форма которых утверждается руководством организации.

Регистрацию фактов хозяйственной жизни, в результате совершения которых происходит признание доходов и расходов организации по обычным видам деятельности производят методом двойной записи на счетах бухгалтерского учета. Как было отмечено нами ранее, рабочий план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и инструкция по его применению полностью соответствуют плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению, утвержденным приказом Министерства финансов РФ 31.10.2000 №94н.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденным приказом Министерства финансов РФ [8], результаты операций продажи товаров (работ, услуг) структурируются в отчете о финансовых результатах с выделением следующих показателей:

- выручка от продаж;
- себестоимость проданной продукции и товаров (работ, услуг);

- валовая прибыль от продаж;
- коммерческие расходы;
- управленческие расходы;
- прочие доходы;
- прочие расходы;
- прибыль (убыток) от продаж;
- прибыль (убыток) до налогообложения;
- прочее;
- чистая прибыль.

Коммерческие и управленческие расходы уменьшают величину выручки как расходы за период, т.е. вне зависимости от сопоставления доходов и расходов по каждой операции продаж. Они относятся ко всем операциям продажи, проведенным в течение отчетного периода.

Валовая прибыль от продаж выявляется как разность между суммой выручки без налога на добавленную стоимость, акцизов и налога с продаж и суммой себестоимости продажи готовой продукции (работ, услуг), фактической покупной стоимости проданных товаров. Себестоимость продукции (работ, услуг) определяется без коммерческих и управленческих расходов, которые покрываются из валовой прибыли как расходы, относящиеся к данному отчетному периоду.

Учитывая указанное выше, отметим, что «счет 90 «Продажи» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним. На этом счете отражаются, в частности, выручка и себестоимость по:

- готовой продукции и полуфабрикатам собственного производства;
- работам и услугам промышленного характера;
- работам и услугам непромышленного характера;
- покупным изделиям (приобретенным для комплектации);
- строительным, монтажным, проектно-изыскательским, геолого -

разведочным, научно - исследовательским и т.п. работам;

- товарам;
- услугам по перевозке грузов и пассажиров;
- транспортно-экспедиционным и погрузочно-разгрузочным операциям;
- услугам связи;
- предоставлению за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды (когда это является предметом деятельности организации);

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

К счету 90 «Продажи» могут быть открыты субсчета:

- 90-1 «Выручка»;
- 90-2 «Себестоимость продаж»;
- 90-3 «Налог на добавленную стоимость»;
- 90-4 «Акцизы»;
- 90-9 «Прибыль / убыток от продаж».

На субсчете 90-1 «Выручка» учитываются поступления активов, признаваемые выручкой.

На субсчете 90-2 «Себестоимость продаж» учитывается себестоимость продаж, по которым на субсчете 90-1 «Выручка» признана выручка.

На субсчете 90-3 «Налог на добавленную стоимость» учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика).

На субсчете 90-4 «Акцизы» учитываются суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров).

Организации - плательщики экспортных пошлин могут открывать к счету 90 «Продажи» субсчет 90-5 «Экспортные пошлины» для учета сумм экспортных пошлин.

Субсчет 90-9 «Прибыль / убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 90-1 «Выручка», 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» и кредитового оборота по субсчету 90-1 «Выручка» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90-9 «Прибыль / убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-9 «Прибыль / убыток от продаж»), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль / убыток от продаж».

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг и др. Кроме того, аналитический учет по этому счету может вестись по регионам продаж и другим направлениям, необходимым для управления организацией.

Приведем иллюстрацию регистрации фактов хозяйственной жизни, в результате совершения которых происходит признание доходов и расходов по обычным видам деятельности организации, используя сведения, приобретенные в ООО «ПАЛИСАНДР».

На основании договора купли-продажи, заключенного ранее с

покупателем продукции (товара, работ, услуг), счета на оплату, выставленного в его адрес и акцептованного руководителем организации - покупателя, накладной на перемещение материальных ценностей со склада готовой продукции (товаров), счета-фактуры, бухгалтер делает записи по признанию дохода по основным видам деятельности в форме выручки от продажи продукции (товаров, работ, услуг) покупателям:

Дт счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», соответствующий счет аналитического учета;

Кт счета 90 «Продажи», субсчет 90/1 «Выручка», соответствующий счет аналитического учета

на сумму 520565 р. (без НДС)

Дт счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», соответствующий счет аналитического учета;

Кт счета 90 «Продажи», субсчет 90/3 «НДС», соответствующий счет аналитического учета

на сумму 93701 р. 70 коп. (НДС)

и, одновременно начисление НДС:

Дт счета 90 «Продажи», субсчет /3 «НДС»;

Кт счета 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам», счет аналитического учета «Расчеты по НДС» на сумму 93701 р. 70 коп.

В случае если продажа происходит в магазине Общества, покупатель является физическим лицом, а расчет происходит наличными денежными средствами в кассу магазина - структурного подразделения организации, то запись следующая:

Дт счета 50 «Касса», субсчет 50/1 «Касса организации»

Кт счета 90 «Продажи», субсчет 90/1 «Выручка», соответствующий счет аналитического учета на сумму 9310 р. (включая НДС)

В случае если покупатель использует для оплаты денежные средства со счета пластиковой карты в банке или со счета, на который он выписывает чек в пользу Общества, запись следующая:

Дт счета 57 «Переводы в пути»

Кт счета 90 «Продажи», субсчет 90/1 «Выручка», соответствующий счет аналитического учета на сумму 7300 р. (включая НДС)

Погашение задолженности Общества по оплате труда работников путем передачи им продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг регистрируют:

Дт счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», соответствующий счет аналитического учета;

Кт счета 90 «Продажи», субсчет 90/1 «Выручка», соответствующий счет аналитического учета на сумму 12350 р.

Одновременно в дебет счета 90/2 «Себестоимость продаж» списывают фактическую себестоимость выданной в счет оплаты труда продукции (товаров, работ, услуг).

Признание задолженности работника Общества за проданную ему продукцию (товар, работу, услугу) регистрируют:

Дт счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», соответствующий счет аналитического учета;

Кт счета 90 «Продажи», субсчет 90/1 «Выручка», соответствующий счет аналитического учета на сумму 2350р.

Одновременно в дебет счета 90/2 «Себестоимость продаж» списывают фактическую себестоимость проданной продукции (товаров, работ, услуг).

Погашение числящейся задолженности организации по выплате доходов (дивидендов) участникам организации путем передачи им продукции (товаров, работ, услуг) регистрируют:

Дт счета 75/2 «Расчеты с участниками по выплате доходов», соответствующий счет аналитического учета

Кт счета 90/1 «Продажи», субсчет «Выручка», соответствующий счет аналитического учета на сумму 35400 р.

Одновременно в дебет счета 90/2 «Себестоимость продаж» списывают фактическую себестоимость переданной продукции (товаров, работ, услуг).

Отражена сумма дохода (выручки от продажи), относящаяся к наступившему отчетному периоду, ранее учитываемая в составе доходов будущих периодов (суммы, полученные в счет будущих отчетных периодов в виде арендной платы):

Дт счета 98 «Доходы будущих периодов», соответствующий счет аналитического учета

Кт счета 90 «Продажи» /1 «Выручка», соответствующий счет аналитического учета.

Отражена стоимость продукции (учитываемая минуя счет 43 «Готовая продукция»), выполненных работ, оказанных услуг:

Дт счета 90 «Продажи», субсчет 90/2 «Себестоимость продаж», соответствующий счет аналитического учета

Кт счета 20 «Основное производство», соответствующий счет аналитического учета на сумму 356000 р.

Списана на продажи (финансовый результат от продаж) сумма учтенных в отчетном периоде управленческих затрат. Запись выполняют, если организацией принято решение о признании указанных затрат полностью в учтенной в отчетном периоде сумме в себестоимости проданной продукции (товаров, работ, услуг) в качестве расхода периода:

Дт счета 90 «Продажи», субсчет 90/2 «Себестоимость продаж», соответствующий счет аналитического учета

Кт 26 «Общепроизводственные расходы» на сумму 3695426,13р Обществом при выполнении торговой деятельности отражено списание фактической стоимости товаров, выручка от продажи которых признана в установленном порядке:

Дт счета 90 «Продажи», субсчет 90/2 «Себестоимость продаж», соответствующий счет аналитического учета

Кт счета 41 «Товары», соответствующий счет аналитического учета на сумму 647317 р.

Отражено списание числящейся стоимости готовой продукции, выручка

от продажи которой признана в бухгалтерском учете в установленном порядке:

Дт счета 90 «Продажи», субсчет 90/2 «Себестоимость продаж», соответствующий счет аналитического учета

Кт 43 «Готовая продукция», соответствующий счет аналитического учета на сумму 483428 р.

Отражено списание числящейся стоимости готовой продукции, отпущенной своим работникам в счет погашения задолженности по оплате труда:

Дт счета 90 «Продажи», субсчет 90/2 «Себестоимость продаж», соответствующий счет аналитического учета

Кт 43 «Готовая продукция», соответствующий счет аналитического учета. Отражена полная сумма учтенных в отчетном периоде расходов на продажу (издержек обращения). Запись выполняют, если организацией принято решение о признании указанных затрат полностью в учтенной в отчетном периоде сумме себестоимости проданной продукции (товаров, работ, услуг) в качестве расходов периода:

Дт счета 90 «Продажи», субсчет 90/2 «Себестоимость продаж», соответствующий счет аналитического учета

Кт счета 44 «Расходы на продажу», соответствующий счет аналитического учета на сумму 2930632 р.

Обществом заключительными оборотами отчетного месяца отражается прибыль от обычных видов деятельности, определенная сопоставлением итогов дебетовых оборотов по соответствующим субсчетам счета 90 «Продажи» с итогами кредитовых оборотов указанного счета:

Дт счета 90 «Продажи», субсчет 90/9 «Прибыль/убыток от продаж», соответствующий счет аналитического учета

Кт счета 99 «Прибыли / убытки» на сумму 191887 тыс. руб.

3.2. Раскрытие информации о доходах и расходах коммерческой организации по обычным видам деятельности в бухгалтерской (финансовой) отчетности

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету и отчетности бухгалтерская прибыль (убыток) представляет собой конечный результата (прибыль или убыток), выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех финансовых операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса.

По мнению директора департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности и бухгалтерского учета Министерства финансов РФ, д.э.н., проф. по бухгалтерскому учету Шнейдмана Л. З. (Москва) [33, с. 21-22], применительно к плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению, утвержденными Министерством финансов РФ «можно говорить о счете прибылей и убытков в узком и широком смысле.

Под счетом прибылей и убытков в узком смысле мы понимаем непосредственно сопоставляющий синтетический счет 99 «Прибыли и убытки». Он предназначен для выявления конечного финансового результата деятельности организации за отчетный год. Записи на нем ведут накопительно в течение года. На первое число нового года остатка по этому счету быть не должно».

В Плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций для учета финансовых результатов предназначен раздел VIII.

Таблица 3.1.

Счета, предназначенные для отражения финансового результат

Раздел VIII. Финансовые результаты			
Продажи	90	1. Выручка 2. Себестоимость продаж 3. Налог на добавленную стоимость	Активно-пассивный

		4. Акцизы 5. Прибыль/убыток от продаж	
Прочие доходы и расходы	91	1. Прочие доходы 2. Прочие расходы 9. Сальдо прочих доходов и расходов	Активно-пассивный
Недостачи и потери от порчи ценностей	94		Активный
Резервы предстоящих расходов	96	По видам резервов	Пассивный
Расходы будущих периодов	97	По видам расходов	Активный
Доходы будущих периодов	98	1. Доходы, полученные в счет будущих периодов 2. Безвозмездные поступления 3. Предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы 4. Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей	
Прибыли и убытки	99		Активно-пассивный

Кроме счетов, указанных в разделе VIII учет финансовых результатов осуществляется на счетах 84 «Нераспределенная прибыль(непокрытый убыток)», 09 «Отложенные налоговые активы», 77 «Отложенные налоговые обязательства».

Обоснуем причины отнесения данных счетов, к счетам учета финансовых результатов.

На счете 84 «Нераспределенная прибыль(непокрытый убыток)» отражаются суммы чистой прибыли или чистого убытка с начала деятельности организации.

На счете 09 «Отложенные налоговые активы» отражаются суммы», которые в будущем уменьшат налог на прибыль или уменьшат прибыль

отчетного периода при выбытии объекта.

На 77 «Отложенные налоговые обязательства» отражаются суммы, которые в будущем увеличат налог на прибыль или увеличат прибыль отчетного периода при выбытии объекта.

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов. По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту - прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

Финансовый результат деятельности организации определяется показателем прибыли или убытка, полученного по результатам отчетного года.

Годовой финансовый результат формируется накопительным путем в течение отчетного года на счете 99 «Прибыли и убытки» и определяется как разница дебетового и кредитового оборотов счета. Финансовый результат, полученный организацией за отчетный год, приводит к увеличению или уменьшению собственного капитала организации.

В течение отчетного года ежемесячно на счет 99 «Прибыли и убытки» списывают прибыль (убыток), полученный по обычным видам деятельности и определенный на субсчете 90-9 «Прибыль/убыток от продаж», а также сальдо прочих доходов и расходов с субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»:

Дт 90-9 Кт 99 – списана прибыль от основной деятельности

Дт 99 Кт 90-9 – списан убыток от основной деятельности

Дт 91-9 Кт 99 – списана прибыль от прочей деятельности

Дт 99 Кт 91-9 – списан убыток от прочей деятельности

На счете 99 «Прибыли и убытки» отражаются также начисленные в бюджет платежи налога на прибыль, платежи по перерасчетам по данному налогу из фактической прибыли и суммы причитающихся налоговых санкций.

Дт 99 Кт 68 – начислен к уплате в бюджет налог на прибыль

Синтетический и аналитический учет на счете 99 «Прибыли и убытки» ведется в ведомости, обеспечивающей формирование данных, необходимых для составления отчета о финансовых результатах.

В конце года сопоставляются обороты по дебету (убытки) и кредиту (прибыли) счета 99 и счет 99 закрывается. Итог деятельности организации за весь год переносится на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»:

Дт 99 Кт 84 – списана прибыль отчетного года (если оборот по дебету счета 99 меньше оборота по кредиту счета 99)

Дт 84 Кт 99 – списан убыток отчетного года (если оборот по дебету счета 99 больше оборота по кредиту счета 99).

В дальнейшем по дебету счета 84 делают записи по каналам использования нераспределенной прибыли:

Д-т 84 К-т 70, 75 - на выплату дивидендов;

Д-т 84 К-т 80, 82, 83 - на увеличение уставного, добавочного и резервного капитала.

Списание с бухгалтерского баланса убытков отчетного года производится при:

- доведении величины уставного капитала до размера чистых активов организации

Д-т 80 «Уставный капитал»

К-т 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

- направлении на погашение убытка за счет средств резервного капитала

Д-т 82 «Резервный капитал»

К-т 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

- при погашении убытка простого товарищества за счет целевых взносов его участников

Д-т 75 «Расчеты с учреждениями»

К-т 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый) убыток».

В соответствии с ПБУ 4/ 99 «Бухгалтерская отчетность организации»

[8], отчетность о финансовых результатах строится по аналитическому принципу с разделением на несколько информационных зон:

- 1) продажа товаров, продукции, работ, услуг;
- 2) доходы и расходы от других хозяйственных операций;
- 3) внереализационные доходы и расходы;
- 4) налог на прибыль, чрезвычайные расходы и доходы.

Отметим, что информация о величине нераспределенной чистой прибыли, исчисленной накопительным итогом с даты создания организации, как величина моментальная (на отчетную дату), подлежит раскрытию в отчете о финансовом положении (бухгалтерском балансе) организации, в разделе «Капитал и резервы». В соответствии с Приказом Министерства финансов РФ от 02.07.2010 №66н, по группе строк бухгалтерского баланса «Нераспределенная прибыль / непокрытый убыток» раздела бухгалтерского баланса «Капитал и резервы» следует указать величину сальдо счета 84 «Нераспределенная прибыль/непокрытый убыток».

Вместе с тем, изменение величины нераспределенной прибыли / непокрытого убытка под воздействием различных факторов (указанных построчно в этом отчете), подлежит раскрытию в «Отчете об изменениях капитала (собственников) организации.

Кроме того, в приложениях к ежегодной бухгалтерской отчетности необходимо объяснить и раскрыть следующие обстоятельства:

- причины изменения выручки от продажи и прибыли, наиболее крупные коммерческие операции;
- доходы от инвестиций и процентов; процентные выплаты;
- операции с материальным имуществом длительного пользования, доходы и потери по этим операциям;
- наиболее существенные внереализационные доходы и убытки, в том числе нетипичные статьи;
- последствия случайных событий. В случае существенного влияния случайных событий на результат хозяйственной деятельности необходимо

пояснять природу случайности, неопределенность и факт ее наступления, оценку финансовых последствий или причины отсутствия такой оценки;

- влияние на финансовые результаты хозяйственной деятельности изменений в учетной политике, их оценка в результатах предыдущего и будущего отчетных периодов;

- оценка формирования нераспределенной прибыли, причины возникновения непокрытого убытка, возможности его покрытия в будущем.

Отметим, что прибыли и убытки можно выявить и другим путем, сопоставляя чистую стоимость имущества на начало и конец отчетного периода. Результат будет таким же, но счет 99 наглядно отражает динамику процесса образования прибыли. Вместе с тем, проблема выявления финансовых результатов деятельности организации за отчетный период на счетах бухгалтерского учета методом двойной записи тесно связана с раскрытием информации в отчете о финансовом положении (бухгалтерским балансом) организации на отчетную дату. Счет учет прибылей и убытков - это органичная составляющая бухгалтерского учета, отчетность о финансовых результатах - это необходимое информационное дополнение к бухгалтерскому балансу.

Счет 99 «Прибыли и убытки» в общем виде:

- отражает движение части собственного капитала в течение отчетного периода, а счет учета нераспределенной прибыли - с начала хозяйственной деятельности организации;

- позволяет учесть динамику показателей формирования финансовых результатов с начала отчетного периода; результат отражается в форме сальдо доходов и расходов организации;

- тесно связан с бухгалтерским балансом - финансовый результат представляет собой итог сопоставления чистой стоимости имущества на начало и конец отчетного периода, что вытекает из записей на счетах актива и пассива баланса.

Счет 99 - балансирующая величина в каждом периодическом

бухгалтерском балансе, выполняющая информационную функцию, позволяющая получить обобщенную и детализированную информацию о показателях рентабельности и уровне доходов и расходов, причинах достижения данного уровня финансовых результатах, устойчивости доходов и расходов, возможности распределения прибыли на выплату дивидендов и др.

Структура счета 99 должна соответствовать его назначению и позволять формировать окончательный финансовый результат - показатель чистой прибыли (убытка).

В течение отчетного года накопительным итогом на нем отражаются:

- прибыль (убыток) от продаж, формируемая на счете 90 «Продажи»;
- прибыль (убыток), возникающая из сопоставления прочих доходов и расходов на счете 91 «Прочие доходы и расходы»;
- чрезвычайные потери и расходы, возникающие в связи со стихийными бедствиями и другими чрезвычайными обстоятельствами;
- расходы по налогообложению прибыли, включая санкции за нарушение налогового законодательства;
- сальдо чистой прибыли (чистого убытка) как итоговый показатель деятельности организации за отчетный период.

К счету 99 могут быть открыты следующие субсчета:

99/1 «Результат операций продажи» формирует существенную часть прибыли от обычной деятельности до налогообложения или, соответственно, убытка от обычной деятельности до налогообложения;

99/2 «Результаты прочих операций» отражает сальдо прочих доходов и расходов за отчетный период и формирует вторую часть прибыли (убытка) до налогообложения;

99/3 «Чрезвычайные доходы» предназначен для отражения информации о доходах, возникающих в связи с чрезвычайными обстоятельствами, которые нельзя считать доходами от обычной деятельности;

99/4 «Чрезвычайные расходы» используется для отражения потерь и расходов, вызванных чрезвычайными обстоятельствами и ситуациями. В основном к ним относятся потери от стихийных бедствий;

99/5 «Расходы по налогу на прибыль» предназначен для учета начисленных по налоговым декларациям платежей по налогу на прибыль и его перерасчету, сумм причитающихся к оплате налоговых санкций;

99/9 «Чистая прибыль/убыток за период» используется для ежемесячного подсчета и отражения окончательного финансового результата за отчетный период.

На всех счетах второго порядка к счету 99 в течение года сохраняется сальдо, характеризующее соответствующие статьи отчета о прибылях и убытках накопительно с начала отчетного года. Таким образом, обеспечивается едины.

Порядок записей на всех счетах, формирующих финансовые результаты: 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки».

Инструкция по применению Плана счетов предусматривает, что счет 99 закрывается только по окончании отчетного года в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Накопительный характер сальдо на счетах второго порядка счета 99 при этом сохраняется в течение всего отчетного года, но сумма нераспределенной прибыли (убытка) записывается на одноименном счете 84 только по окончании года. По мнению д.э.н., проф. по бухгалтерскому учету Палий В. Ф. (33, с. 517), в результате нарушается связь бухгалтерского баланса со счетом учета нераспределенной прибыли. Данный порядок исходит из устаревшей методики реформации прибыли в бухгалтерском балансе после выявления ее полной величины за отчетный год. Поскольку платежи в бюджет по налогу на прибыль рассматриваются однозначно в качестве расхода текущего периода, реформация в балансе утратила смысл и следует отказаться от устаревшей методики.

Сальдо по счету 99 ежемесячно переносится на счет 84, причем сальдо счетов второго порядка не закрывается, а накопительно отражается и служит информационной базой для заполнения статей отчета о прибылях и убытках.

На основании ранее выполненных бухгалтерских записей по счетам учета финансовых результатов, в конце месяца бухгалтер делает запись:

Дт счета 90 «Продажи», субсчет 90/9 «Прибыль/убыток от продаж»

Кт счета 99 «Прибыли и убытки», субсчет 99/3 «Прибыль/убыток текущего года». Определена прибыль от обычных видов деятельности за отчетный период, на сумму - 112593 тыс. руб.

Дт счета 99 «Прибыли и убытки», субсчет 99/3 «Прибыль/убыток текущего года»

Кт счета 90 «Продажи», субсчет 90/9 «Прибыль/убыток от продаж». Определен убыток от обычных видов деятельности за отчетный месяц.

Дт счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Кт счета 99 «Прибыли и убытки», субсчет 99/3 «Прибыль/убыток текущего года». Определена прибыль от прочей деятельности за отчетный период, на сумму 79294р.

Дт счета 99 «Прибыли и убытки», субсчет 99/3 «Прибыль/убыток текущего года»

Кт счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов». Определен убыток от прочей деятельности за отчетный месяц.

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки текущего года» закрывается. При этом заключительной записью 31 декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 «Прибыли и убытки текущего года» на счет 84 «Нераспределенная прибыль (убыток) прошлых лет". Это отражается следующими проводками:

Дт счета 99 «Прибыли и убытки», субсчет 99/3 «Прибыль/убыток текущего года»

Кт счета 84 «Нераспределенная прибыль», субсчет 84/1 «Нераспределенная прибыль/убыток прошлых лет». Определена сумма чистой прибыли по итогам отчетного года, на сумму - 9172 тыс. руб.

Дт счета 84 «Нераспределенная прибыль», субсчет 84/1 «Нераспределенная прибыль/убыток прошлых лет»

Кт счета 99 «Прибыли и убытки», субсчет 99/3 «Прибыль/убыток текущего года». Определена сумма непокрытого убытка, полученного организацией по итогам отчетного год.

Считаем целесообразным введение в план счетов бухгалтерского учета счет 92 «Прибыль (убыток) да налогообложения». Это упростит порядок заполнения формы отчета о финансовых результатах. В дебет счета 92 «Прибыль (убыток) да налогообложения» следует относить убыток от продаж, сальдо прочих расходов с кредита субсчетов 90/9 «Прибыль (убыток) от реализации и 91/9 «Сальдо прочих расходов и доходов». По кредиту счета 92 предлагаем отражать прибыль от продаж и сальдо прочих доходов в корреспонденции со счетом 90/9 «Прибыль (убыток) от реализации» и 91/9 Сальдо прочих доходов и расходов».

Отметим, что условный расход не всегда равен налогу на прибыль, так как может существовать разница между бухгалтерской и налогооблагаемой прибылью. Эта разница образуется в результате применения различных правил признания расходов и доходов, которые установлены в нормативно-правовых актах по бухгалтерскому учету и законодательством РФ.

3.3. Основные показатели и порядок формирования финансового результата организации. Анализ факторов, влияющих на финансовые результаты

Финансовые результаты деятельности предприятия за отчетный период характеризуются системой взаимосвязанных отчетных финансовых показателей. К ним относятся:

- валовая прибыль (убыток);
- прибыль (убыток) от продаж;
- прибыль (убыток) до налогообложения;
- прибыль (убыток) от обычной деятельности.

Отметим, что методика и техника бухгалтерского учета признанных доходов и расходов, а так же исчисленного финансового результата (прибыли или убытка), применяемые работниками бухгалтерии в ООО «ПАЛИСАНДР», в целом, соответствуют требованиям документов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ. Вместе с тем, рекомендуем главному бухгалтеру:

- сформировать внутренний стандарт «Учет доходов и расходов в Обществе. Формирование величины финансового результата деятельности Общества в бухгалтерском учете и раскрытие информации в бухгалтерской отчетности» на основе представленной нами выше информации;

- организовать внутренний аудит учетной информации о формировании величины финансового результата деятельности Общества в бухгалтерском учете и раскрытии соответствующей информации в бухгалтерской отчетности.

Рассматривая цель деятельности организации, нельзя не коснуться и основного принципа деятельности хозяйствующего субъекта, который состоит в стремлении к максимизации прибыли. По этой причине прибыль выступает основным показателем эффективности производства, отражает все стороны хозяйственной деятельности организации и является источником расширенного воспроизводства.

Максимальная прибыль достигается во взаимодействии внутренних и внешних факторов деятельности хозяйства. Основное требование максимизации прибыли - прибыльность каждой единицы выпуска. Организация стремится максимизировать разность между общим доходом и общими издержками. Производство каждой дополнительной единицы продукции увеличивает объем на величину предельных издержек, но одновременно повышается и общий доход - на величину предельного дохода. Пока предельный доход больше предельных издержек, прибыль в целом увеличивается, ее предельная максимизация еще не достигнута, и хозяйство может увеличить объем производства. Как только предельные издержки

оказываются выше предельного дохода, рост общей прибыли замедляется, и увеличение объема производства становится убыточным.

Следовательно, величина прибыли достигает максимума при таком производстве продукции, при котором предельный доход равен предельным издержкам. Исходя из этого, организация, принимая решения о росте производства продукции, может руководствоваться простым правилом: предприятию следует увеличивать производство до уровня, на котором предельный доход становится равным предельным издержкам. Чтобы управлять прибылью, необходимо проводить объективный системный анализ формирования, распределения и использования прибыли, который позволит выявить резервы ее роста (рис.3.2.).



Рис. 3.2 – Схема формирования прибыли Общества

Такой анализ представляет интерес как для внутренних, так и для

внешних субъектов, поскольку рост прибыли определяет рост потенциальных возможностей предприятия, повышает степень его деловой активности, увеличивает размеры доходов учредителей и собственников, характеризует финансовое состояние предприятия.

Важнейшими показателями конечных результатов и совокупной эффективности производства в условиях рыночной экономики являются прибыль и рентабельность (прибыльность). Управление рентабельностью находится в центре экономической деятельности большинства предприятий,

Для рассмотрения методики факторного анализа прибыли от реализации продукции необходима информация, содержащаяся в отчете о финансовых результатах организации, бизнес-план и данные бухгалтерского учета.

Из приведенных данных необходимо определить, успешно ли предприятие выполняет задание бизнес-плана по прибыли от продаж и возможную сверхплановую прибыль. Полученное отклонение является результатом взаимодействия следующих факторов: уровень цен, себестоимость и прибыль.

Показатели рентабельности характеризуют эффективность деятельность предприятия. Показатели рентабельности более полно, чем прибыль, отражают конечные результаты хозяйствования, так как их величина показывает соотношение эффекта с наличными ресурсами.

Показатели рентабельности являются важными характеристиками факторной среды формирования прибыли предприятий. Поэтому они обязательны при проведении сравнительного анализа и оценке финансового состояния предприятия. При анализе производства показатели рентабельности используются как инструмент инвестиционной политики и ценообразования [12, с. 206].

Уровень рентабельности отраслей промышленности находится в прямой зависимости от рентабельности объединений, предприятий. Чем выше рентабельность объединений, предприятий, тем выше уровень рентабельности промышленности и всего народного хозяйства в целом.

Масштаб величины доходов (прибыли) и инвестиций является главной целью любой хозяйственной деятельности в рыночных условиях. Абсолютная величина годовой прибыли не слишком убедительна. Только в случае, если прибыль сопоставляется со средним общим вложенным или оборотным капиталом, можно получить сведения о том, окупились ли инвестиции [7, с. 321].

Оценку эффективности управления основной деятельностью Общества с точки зрения извлечения прибыли дает показатель рентабельности, рассчитываемый по результатам от основной деятельности. Рентабельность производственных активов (показывающая, какую прибыль приносит каждый рубль, вложенный в производственные активы Общества.%. Из величина показателя рентабельности складывается из рентабельности продаж (основной деятельности), которая в конце анализируемого периода составила 9,36%, и оборачиваемости производственных активов,

Снижение рентабельности продаж в сложившейся ситуации свидетельствует о необходимости снижения затрат, в первую очередь, себестоимости товаров.

Соотношение чистой прибыли и выручки от продаж, то есть показатель рентабельности продаж по чистой прибыли, отражает ту часть поступлений, которая остается в распоряжении Общества с каждого рубля реализованной продукции.

Основными факторами, влияющими на размер прибыли от реализации продукции являются:

- количество реализованной продукции. Прибыль от реализации продукции находится в прямой зависимости от количества реализованной продукции. Чем оно больше, тем больше при рентабельной работе предприятие получает прибыль.

Чтобы выявить влияние изменения количества реализованной продукции на прибыль, следует определить относительные изменения объема реализации при плановых ценах. Для этого используется индексный метод.

Индексный метод

рассчитывается по формуле:

$$\Delta\Pi_q = (I_q - 1) * \Pi_{\text{баз}} \quad (10)$$

где $\Delta\Pi_q$ – изменение прибыли за счет изменения количества реализованной продукции;

$\Pi_{\text{баз}}$ – базовая прибыль.

Себестоимость реализованной продукции – определяется как разница между фактической себестоимостью реализованной продукции отчетного года.

$$\Delta C = C_{\text{ф}} - C_{\text{п}} \quad (11)$$

Отметим, что рассматриваемому нами Обществу необходимо искать резервы роста прибыли. В первую очередь это можно достичь путем увеличения объема продаж и снижению себестоимости товара.

где ΔC – изменение себестоимости;

$C_{\text{ф}}$ – фактическая себестоимость реализованной продукции отчетного года;

$C_{\text{п}}$ – себестоимость по плану в пересчете на фактически реализованную продукцию.

Коммерческие расходы - определяется как разница между фактическими коммерческими расходами отчетного года и коммерческими расходами по плану на фактически реализованную продукцию. Расчет влияния на прибыль изменений коммерческих расходов производится следующим образом:

$$\Delta K = K_{\text{ф}} - K_{\text{п}} \quad (12)$$

где ΔK – изменение коммерческих расходов;

$K_{\text{ф}}$ – коммерческие расходы отчетного года;

$K_{\text{п}}$ – коммерческие расходы по плану в пересчете на фактически реализованную продукцию.

Управленческие расходы - определяется как разница между фактическими управленческими расходами отчетного года и управленческими расходами по плану на фактически реализованную продукцию. Расчет

влияния на прибыль изменений управленческих расходов производится по формуле:

$$\Delta Y = Y_{\phi} - Y_n \quad (13)$$

где ΔY – изменение управленческих расходов;

Y_{ϕ} – управленческие расходы отчетного года;

Y_n – управленческие расходы по плану в пересчете на фактически реализованную продукцию.

Продажные цены на реализованную продукцию – определяются как разница между фактической выручкой от реализации без косвенных налогов и плановой, пересчитанной на фактически реализованную продукцию. Расчет влияния на прибыль изменения продажных цен рассчитывается по формуле:

$$\Delta Ц = Ц_{\phi} - Ц_n \quad (14)$$

где $\Delta Ц$ – изменение продажных цен;

$Ц_{\phi}$ – фактическая выручка от реализации без косвенных налогов;

$Ц_n$ – плановая выручка, пересчитанная на фактически реализованную продукцию.

Структурные сдвиги в составе реализации. Влияние на прибыль сдвигов в структуре реализованной продукции можно рассчитать различными способами.

Наиболее распространенными среди них являются:

- балансовый метод;
- метод последовательного изолирования факторов.

Балансовый метод расчета исходит из тождества между общим отклонением фактической прибыли от плановой и суммой значений предыдущих четырех факторов. Отсюда отклонение прибыли, вызванное изменением структуры ассортимента реализованной продукции, будет равно разности между общим отклонением и суммой значений всех остальных факторов. Расчет влияния на прибыль изменения структурных сдвигов рассчитывается по формуле:

$$\Delta t = \Delta П - (\Delta Ц + П_q - \Delta С - \Delta Y - \Delta К) \quad (15)$$

Показателями, характеризующими эффективность деятельности предприятий, являются показатели рентабельности (или доходности).

Предложения по улучшению финансовых результатов Общества являются:

- разработка гибкой по отношению к клиенту политики цен
- совершенствование и повышение эффективности рекламной деятельности;
- применение мер по снижению бракованной конструкции;
- повышение квалификации имеющихся кадров;
- следует разработать систему премирования за достижение определенных финансовых результатов;
- разработать систему депремирования за нарушение трудовой дисциплины;
- повысить контроль за основными стадиями производства.

Заключение

Эффективное функционирование рыночной системы отношений во многом обусловлено применением действенных мер и вместе с тем оперативных способов формирования информации о доходах и расходах.

Одним из основных факторов, определяющих экономическую эффективность деятельности организации, а также повышения финансовой устойчивости субъектов экономических отношений, является финансовый результат. Основными объектами бухгалтерского учета, формирующими финансовый результат деятельности организации, являются доходы и расходы. Разница от сравнения сумм доходов и расходов организации представляет собой финансовый результат.

Результаты проведенного теоретического исследования позволяют сделать следующие выводы.

Доходы представляют собой изменения в структуре капитала организации в связи с поступлениями ресурсов, определяемые как результат конкретных целенаправленных действий хозяйствующего субъекта, выполняемых в рамках осуществляемой деятельности.

Расходы - это совокупность используемых организацией средств, относящиеся к активам, если они способны приносить доходы в будущем, или к пассивам, если этого не произойдет, то есть доходы организации уменьшатся.

Как показывает анализ бухгалтерского учета доходов и расходов ООО «ПАЛИСАНДР» все записи на счетах бухгалтерского учета выполняются только на основании первичных документов. Документальное оформление доходов и расходов коммерческой организации по обычным видам деятельности начинается с выписки первичных документов.

Учет доходов и расходов обеспечивает сопоставление выручки с расходами на ее получение по каждой операции продажи товаров, сдачи заказчиком выполненных работ (услуг). Так, сопоставление доходов и

расходов по одним и тем же операциям продажи позволяет выявить финансовый результат от продаж.

Кроме того, отметим, что методика и техника бухгалтерского учета признанных доходов и расходов, а так же исчисленного финансового результата (прибыли или убытка), применяемые работниками бухгалтерии в ООО «ПАЛИСАНДР», в целом, соответствуют требованиям документов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ. Вместе с тем, рекомендуем главному бухгалтеру:

- сформировать внутренний стандарт «Учет доходов и расходов в Обществе. Формирование величины финансового результата деятельности Общества в бухгалтерском учете и раскрытие информации в бухгалтерской отчетности» на основе представленной нами выше информации;

- организовать внутренний аудит учетной информации о формировании величины финансового результата деятельности Общества в бухгалтерском учете и раскрытии соответствующей информации в бухгалтерской отчетности.

Список использованных информационных источников

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».
2. Гражданский кодекс Российской Федерации . Часть II Федеральный закон РФ от 26.01.1996 г. № 14-ФЗ [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочноправовой системы «Консультант Плюс».
3. Налоговый кодекс Российской Федерации Часть I. Федеральный закон РФ от 31.07.98г. № 146-ФЗ [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс».
4. Налоговый кодекс Российской Федерации Часть II Федеральный закон РФ от 05.08.00 № 117- ФЗ[Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс».
5. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. № 129-ФЗ[Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс».
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».
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации». Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 06.10.2008 № 106н (ПБУ1/2008) [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс».
8. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации». Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 06.05.1999 № 32н (ПБУ9/1999) [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс».
9. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации». Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 06.05.1999 № 33н (ПБУ10/1999)

10. 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 до ступа
11. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие / Л.Л. Ермолович [и др.]; общ.ред. Л.Л. Ермолович. - Мн.: Интерпрессервис; Экоперспектива, 2011. - 576 с.
12. Бердникова, Т.Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия / Т.Б. Бердникова. - М.: ИНФРА-М, 2014. - 320 с.
13. Бреславцева, Н.А. Бухгалтерский учет на предприятиях сферы услуг: учебное пособие для вузов / Н.А. Бреславцева, Е.В. Груднина, Т.Д. Попова / под ред. Н.А. Бреславцевой, Т.Д. Поповой. - СПб.: Феникс, 2011. - 442с.
14. Бухгалтерский учет / Е.П. Козлова [и др.] - М.: Финансы и статистика, 2014. - 475с.
15. Васильева, Л.С. Финансовый анализ: учебник / М.В. Петровская. - М.: КНОРУС, 2013. - 544 с.
16. Вандина, О.Г. Управленческий анализ потоварной издержкостности бизнес-процессов / О.Г. Вандина// Управленческий учет. - 2012. - № 7. - С.90-97.
17. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям. 6-е изд., доп. и перераб. / М. А. Вахрушина. - М.: Омега-Л, 20013. - 570 с.
18. Ефимова, О.В. Финансовый анализ / О.В. Ефимова. - М.: Бухгалтерский учет, 2012. - 528 с.
19. Житлухина, О.Г. Пути совершенствования информационной базы анализа эффективности хозяйственной деятельности предприятия / О.Г. Житлухина, О.Л. Михалева // Экономический анализ: теория и практика. - 2010. - №14. - С. 41-49.

20. Ковалев, В. В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы [Текст]. - М.: Финансы и статистика, 2014
21. Ковалев, В. В., Ковалев, Вит. В. Анализ баланса, или как понимать баланс: учеб.-практич. Пособие [Текст]. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Проспект, 2010
22. Кутер М. И. Уланова И. Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учеб.пособие [Текст]. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 2012
23. Лабынцев, Н.Т. Бухгалтерский учет: финансовый и управленческий: учебник / под ред. проф. Н. Т. Лабынцева. - М.: Финансы и статистика, 2011. - 800 с
24. Медведев М. Ю. Все ПБУ (Положения по бухгалтерскому учету): постатейный комментарий [Текст]. - 8-е изд., перераб. и доп. - М.: Проспект, 2010
25. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет [Текст]. - М.: Бухгалтерский учет, 2003Палий В. Ф. Управленческий учет издержек и доходов (с элементами финансового учета)[Текст]. - М.: Инфра-М, 2010
26. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета [Текст]. - М.: Финансы и статистика, 2013.
27. Сотникова Л.В. Учет доходов в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» // Бухгалтерский учет. 2010.- № 6. - с.3-12.
28. Сотникова Л.В. Учет расходов в соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации» // Бухгалтерский учет. 2010.- № 7. - с. 10-18.
29. Сухов М.В. Налоговый учет процентов по кредитам и займам // Главбух. 2012.- № 17 с.54-65.
30. Учет по международным стандартам: Учебное пособие. 3-е изд./А.М. Гершун, И.В. Аверчев, Е.Б. Герасимова и др. Под ред. Л.В. Горбатовой,- М.: Фонд Развития Бухгалтерского Учета, Издат. дом «Бухгалтерский учет», 2012. - 504с.

31. Финансовый учет: Учебник /В.Г. Гетьман, В.А. Терехова, Л.З. Шнейдман, З.Д. Бабаева и др. под ред. проф. Гетьмана.- 2-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2014.- 784с.
32. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета.: Пер. с англ./под ред. проф. Я.В. Соколова.- М.: Финансы и статистика, 2010.-576с.
33. Хорин А.Н. Доход как учетная категория // Бухгалтерский учет. -2014.- №6. с.99-103.
34. Шеремет А.Д., Негашев Е.В. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций.- М.: ИНФРА-М, 2013. 237с.
35. Ширкина Е.И. Учет прочих доходов и расходов// Бухгалтерский учет. 2011,- № 10,- с.7-16.
36. Шишкоедова Н.Н. Амортизация в бухгалтерском и налоговом учете в соответствии с требованиями ПБУ 18/02.- М.: Главбух, 2014. 144с.
37. Шнейдман Л.З. Рекомендации по переходу на новый план счетов.-М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2011.- 96с.
38. . Patrick R. Delaney, Barry J. Epstein, James R. Adler, Michael F. Foran. - GAAP97: Interpretation and Application of GENERALLY ACCEPTED ACCOUNTING PRINCIPLES.
39. David Green, Jr., Charles T. Horngren and George H. Sorter. An Income Approach to Accounting Theory: Readings and Questions.- Prentice Hall, Englewood Cliffs, New Jersey.

Приложения