

ФЕДЕРАЛЬНОЕ Государственное АВТОНОМНОЕ образовательное учреждение Высшего образования

**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ  
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

( Н И У « Б е л Г У » )

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ  
КАФЕДРА УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА

**МЕТОДИЧЕСКИЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ СИСТЕМЫ УЧЕТА  
ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ  
ДНЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

Магистерская диссертация  
обучающегося по направлению подготовки 38.04.01 Экономика  
заочной формы обучения, группы 06001572  
Прокофьевой Елизаветы Николаевны

Научный руководитель  
д.э.н., проф.  
Усатова Л.В.

Рецензенты

зав. кафедрой  
бухгалтерского учета и аудита  
БГТУ им. В.Г. Шухова  
к.э.н., доцент  
Арская Е.В.

БЕЛГОРОД 2018

## ВВЕДЕНИЕ

При современном уровне развития экономических отношений происходит процесс активной интеграции традиционных методов учета, доходов, расходов, нормирования, контроля в единую учетно-аналитическую систему получения данных и обработки информации, в частности в учетно-аналитическую систему формирования финансового результата. Данная система ориентируется на достижение как текущих целей учета доходов, расходов и получения прибыли, так и на глобальных стратегических целях. При этом на первый план выходит системное, комплексное решение проблем. Поэтому предстоит создать адекватную учетно-аналитическую систему формирования финансового результата в разрезе управленческой и налоговой составляющих, которая, используя международные стандарты финансовой отчетности, направлена на обеспечение полезности информации для заинтересованных пользователей, прежде всего инвесторов, использующих эту информацию для принятия соответствующих стратегических решений.

Финансовый результат является одним из важнейших показателей, характеризующим отдельные аспекты деятельности хозяйствующего субъекта. Показатели финансовых результатов организации являются важнейшими в управлении ее хозяйственной деятельностью. Такая информация пользуется наибольшим спросом среди различных ее пользователей и обязательно учитывается при принятии любых управленческих решений.

Базовыми элементами бухгалтерского учета, формирующими финансовый результат деятельности организации, являются доходы и расходы. Разница от сравнения сумм доходов и расходов представляет собой финансовый результат. Превышение доходов над расходами означает прирост имущества организации – прибыль, а расходов над доходами – уменьшение имущества, убыток. Полученный организацией за отчетный год

финансовый результат в виде прибыли или убытка соответственно приводит к увеличению или уменьшению капитала.

Новые подходы к вопросам хозяйствования, предполагающие использование новых принципов, способов, форм и методов управления организацией, предъявляют принципиально другие требования к формированию информации о прибыли, являющейся конечной целью всей системы бухгалтерского учета. Изменения подходов к пониманию категорий доходов и расходов, возникающих в деятельности организаций, а также признание роли прибыли как главенствующей составной части собственного капитала порождают появление финансовых результатов, принципиально новых для отечественной теории и практики. Такой переход также связан с решением крупных методологических проблем, так как процесс расширения границ учета финансовых результатов включил различные по своему характеру объекты в единую систему.

Но показатель финансовый результат является расчетным, поэтому он во многом зависит от правила и методики, использованного расчета при его определении. Следовательно, на финансовый результат оказывают влияние и принципы бухгалтерского учета, и последовательность их применения. Учитывая важность финансового результата, как оценочного критерия деятельности субъекта с различных сторон, возникает потребность в получении прозрачной информации, позволяющей точно и оперативно его определять.

Изменчивость экономических условий и, как следствие, бизнес-среды, делает необходимым осуществление контроля и управления финансовым результатом на различных этапах его формирования. Бухгалтерский учет, как важнейший информационный источник, может способствовать этому процессу.

Все описанное, а также нестабильность законодательства делает необходимым постоянное развитие организационно-методического

обеспечения бухгалтерского учета финансовых результатов коммерческих организаций.

Финансовые результаты деятельности организации находят отражение в системе показателей. Большое количество показателей, характеризующих финансовые результаты деятельности организации, создает методические трудности их системного рассмотрения.

**Актуальность темы исследования.** Актуальность выбранной темы исследования заключается в том, что необходимо создать систему формирования финансового результата, которая, используя международные стандарты финансовой отчетности, будет направлена на обеспечение полезности информации для заинтересованных пользователей, прежде всего инвесторов, использующих эту информацию для принятия соответствующих стратегических решений.

**Цель исследования.** Целью настоящего исследования является формирование теоретического обоснования и разработка методических рекомендаций по совершенствованию инструментария бухгалтерского учета доходов, расходов и исчисления финансовых результатов хозяйствующих субъектов.

Для раскрытия цели в магистерской диссертации были поставлены и решены следующие задачи:

–рассмотрены теоретические основы и инструменты учета доходов, расходов и формирования финансовых результатов;

–обобщены и систематизированы теоретические положения, раскрывающие сущность доходов, расходов как объекта бухгалтерского учета;

–определены этапы формирования финансового результата хозяйствующего субъекта с использованием бухгалтерского моделирования, удовлетворяющие интересы различных групп пользователей.

**Предмет исследования.** Предметом исследования выступают теоретические, методические и практические положения ведения бухгалтерского учета финансовых результатов.

**Объект исследования.** Объектом исследования являются коммерческая организация расположенная на территории города Белгорода.

**Теоретическую и методическую** основу исследования составили разработки отечественных и зарубежных ученых различных научных школ, которые были адаптированы для решения поставленных в исследовании задач, посвященные вопросам оценки финансового результата, а также принципы, правила, методологические положения, нормативные и законодательные акты, регулирующие бухгалтерский учет, доходов, расходов и формирование финансового результата.

**Практическая часть** работы выполнена на основе бухгалтерской и финансовой отчетности.

Научная новизна проведенного исследования состоит в обосновании и решении ряда теоретических, методических и прикладных проблем учета доходов, расходов и формирования финансовых результатов, имеющих существенное значение для развития теории и методики бухгалтерского учета.

По результатам исследования был получен ряд результатов, определяющих его научную новизну и выносимых на защиту:

- конкретизированы основные этапы формирования финансового результата организации за отчетный период;
- предложена модель формирования и распределения финансовых результатов деятельности экономического субъекта;
- разработана схема отражения прибыли на счетах бухгалтерского учета экономического субъекта.

Практическая значимость выпускной квалификационной работы заключается в целесообразности применения коммерческими организациями разработанных в ней рекомендаций методического характера, использование которых на практике позволит уточнить состав доходов, расходов, обосновать аналитические возможности учета финансовых результатов.

Во введении обоснована актуальность темы, сформулированы цель и задачи исследования, определены предмет и объект, раскрыта научная новизна основных результатов, выносимых на защиту, их практическая значимость и конкретные направления использования.

В первой главе рассмотрено понятие финансовых результатов и порядок их формирования, а также виды, роль и значение бухгалтерской отчетности в анализе финансовых результатов.

Во второй главе представлена история создания и современное состояние деятельности исследуемого объекта и проведен анализ показателей доходов, расходов.

Третья глава посвящена разработке мероприятий и предложений по совершенствованию учета доходов, расходов и формированию финансовых результатов.

В заключение дана оценка степени выполнения цели и задач выпускной квалификационной работы, обобщены наиболее важные обобщения работы, сформулированы выводы и предложения.

# ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА РАЗЛИЧНЫХ ПОЛЬЗОВАТЕЛЕЙ

## 1.1. Этапы ведения учета финансового результата хозяйствующего субъекта

Одна из основных функций бухгалтерского учета является порядок формирования информации о результатах деятельности экономического субъекта. В связи с этим актуальным становится формирование учетной системы. Первые представления о системе как таковой возникли в античной философии, выдвинувшей онтологическое истолкование системы как упорядоченности и целостности бытия. В древнегреческой философии и науке (Евклид, Платон, Аристотель) разрабатывалась идея системности знания.

Система (от греч. *systema* – целое, составленное из частей; соединение) – это множество элементов, находящихся в отношениях и связях друг с другом, образующих определенную целостность, единство.

Имеющиеся в научной литературе определения понятия «система», можно разделить группы (рис. 1.)

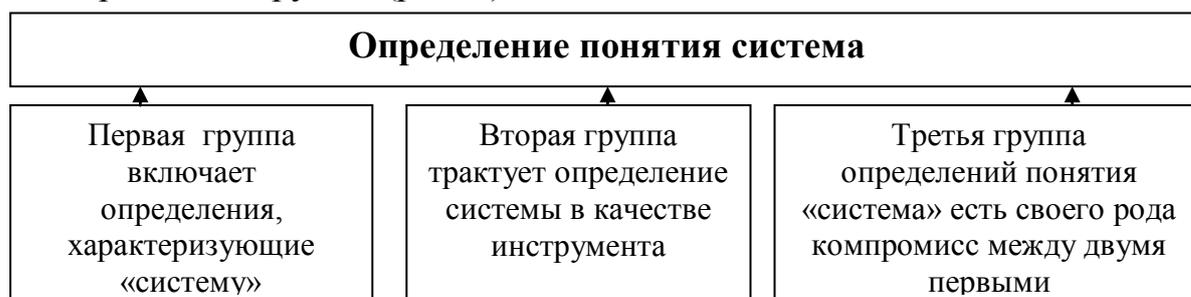


Рис. 1. Схема определения понятия система

Первая группа включает определения, характеризующие «систему» как комплекс процессов и явлений, а также связей между ними, объективно существующих. Задача указанного комплекса состоит в том, чтобы выделить данную систему из окружающей среды, установить ее входы и выходы, подвергнуть анализу структуру, выявить механизм функционирования.

Вторая группа трактует определение системы в качестве инструмента,

способа изучения явлений и процессов. При этом определение понятия «система» применяется как взаимозаменяемое с определением понятия «модель».

Третья группа определений понятия «система» есть своего рода компромисс между двумя первыми. В ее трактовке понятие «система» - это искусственно создаваемый комплекс элементов, который предназначен решать сложные экономические, организационные, технические задачи. Рассматривая систему как совокупность элементов, находящихся в отношениях и связях между собой и образующих определенное единство, следует отметить, что, так как причинно-следственными связями охвачены практически все объекты реального мира, то такое определение «системы» не имеет ограничений и может использоваться при рассмотрении предметов, образований, процессов и явлений. Согласно данному определению система выступает как средство достижения цели. Таким образом, на современном этапе развития экономики большое значение приобретает проблема качества информации, используемой в учетной системе.

Изучая историю развития учета как системы можно отметить, что уже в XIV веке перед бухгалтерским учетом стояла задача в определении выгоды.

Такой ученый как Л. Пачоли отмечал, что цель всякого купца состоит в том, чтобы приобрести дозволенную соответственную выгоду для своего содержания, следовательно, на ее определение и должен быть направлен учет. В истории развития учетной мысли выделяют несколько парадигм:

– униграфическая;

– диграфическая;

– камеральная. Однако необходимо заметить, что каждая из них характеризуется набором отличительных черт, важнейшей из которых является подход к исчислению финансового результата, что позволяет предопределить и выделить основные этапы развития методологии исчисления и учета финансового результата (рис. 2.).

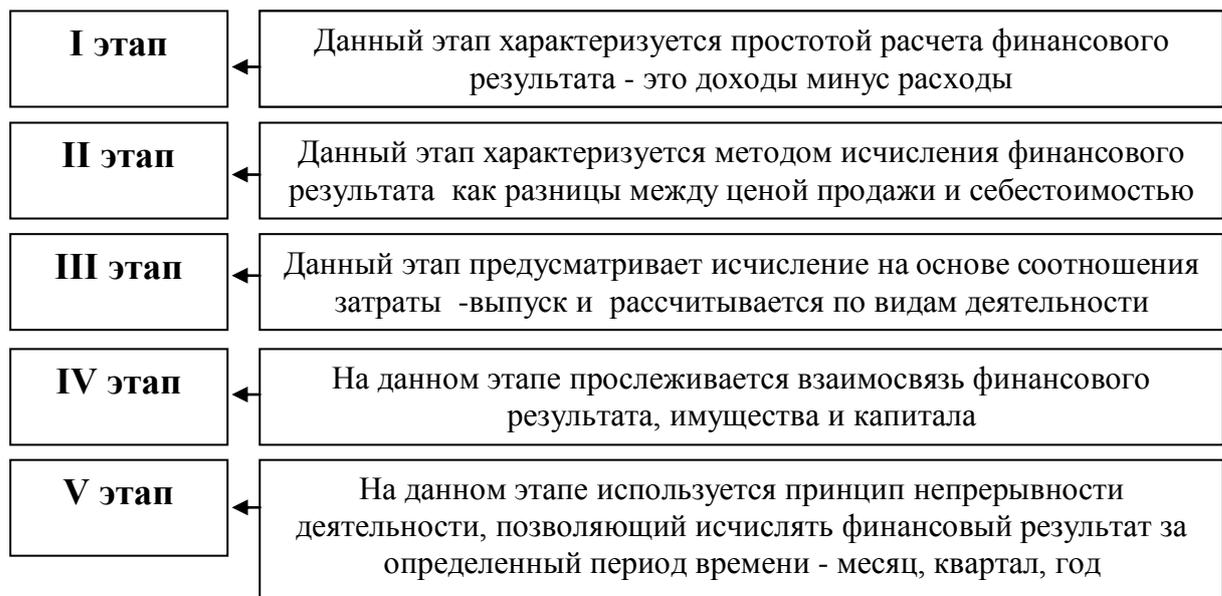


Рис.2. Основные этапы развития методологии учета финансового результата

Первый этап характеризуется простотой расчета финансового результата, как разница между доходом и расходом от обычного вида деятельности и организации учета – простая система бухгалтерского учета, отсутствие результатных счетов, возможность определения результата только после проведения инвентаризации, что было свойственно для униграфического учета.

Второй этап это исчисление финансового результата, как разницы между ценой продажи (а не всего имеющего в наличии товара) и их себестоимостью. Использование двойной записи дает возможность оперативно по каждой отдельной сделке определить финансовый результат, то есть происходит совершенствование методологии учета: выделяются отдельные счета учета результатов[1].

На диграфическом этапе (1300-1850 гг.) развития учета возникает потребность в развитии методологии определения финансового результата. В это время наблюдается слияние разнородных элементов учета в единую систему, отдельные подразделения которой называли счетами. В подтверждение наличия счетов учета появились учетные книги.

В некоторых таких книгах выделялись счета для учета заработной платы управляющих отделениями, счета издержек.

И так рассматривая книги компании Дель Бене, которая занималась производством, оптовой, розничной и внешней торговлей было предпочтением вести учет в нескольких книгах. Это такие книги как главная книга, покупок, кассовая, секретная, издержек, личная и многие другие. Но при этом каждая книга соответствовала одному счету или в ней отражались данные по нескольким схожим счетам, но на различных страницах. Так, кассовая книга отражала на одних страницах данные по счету издержек, на других данные о финансовых результатах. Особенностью этих книг являлось ведение обособленного учета по видам деятельности. Эти книги можно считать образцом синтетического и аналитического учета, на основе которых появилась возможность исчислять финансовый результат по видам деятельности.

По результатам исследования, М.И. Кутера, можно заключить, что в период 1392-1400 гг. счет «Прибыли и убытки» формировался каждый год, а заработанная прибыль не присоединялась к капиталу, а изымалась собственником.

С появлением книги Л. Пачоли «Сумма арифметики, геометрии, учения о пропорциях и отношениях» появилась возможность исчисления финансовых результатов, то есть диграфизм великим инструментом исчисления финансовых результатов. При этом проведение инвентаризации не требовалось, так как прибыль отражалась по кредиту счета, а убыток - по дебету[2].

С точки зрения М.И. Кутера и А.Ч. Литтлтона именно развитие двойной бухгалтерии оказало серьезное влияние на методологию исчисления финансового результата и использование счета «Прибыли и убытки».

Третий этап – определения финансового результата, то есть на этом этапе исчисление производится на основе соотношения затраты – выпуск и расчет производится по видам деятельности: внешняя торговля,

производство и другие виды деятельности, ассоциируется с полученными деньгами; появляются счета: «Производство», «Покупки», «Продажи».

Камеральная учетная парадигма заключается в учете денежных доходов и расходов. Основным объектом учета при этом выступают кассовые операции и, как следствие, финансовый результат определяется на основе денежных потоков. Учет в организациях не предполагал исчисления прибыли и капитала, так как бессмысленно было исчислять финансовый результат там, где его не было.[4].

Четвертый этап – на данном этапе расширяются взгляды на определение финансового результата и способы его расчета, прослеживается взаимосвязь финансового результата, имущества и капитала.

История учета как науки возникает в XIX веке, что приводит к появлению новых направлений, таких как юридическое и экономическое.

Основоположником экономического направления является Д.Л. Криппой (1838)–при этом основной целью бухгалтерского учета являлось исчисление результатов хозяйственной деятельности.

Такие ученые как Г. Курсель-Сенель (1813–1892); Л. Сэй (1826–1896); Э.П. Леоте (1845–1908); А. Гильбо (1819–1895) – сформировали доктрину следующих функций учета: счетоводной, социальной, экономической.

Поэтому можно заключить следующее, что как следствие экономической теории появилось учение о динамическом балансе.

Французские экономисты Э.П. Леоте и А. Гильбо в свою очередь построили элементарную модель хозяйственной операции, которая заключалась в следующем:

Выручка от продажи = себестоимость + (–) финансовый результат, то есть, хозяйственные операции предполагают три возможных результата: прибыль, убыток или нулевой результат. Поэтому согласно их теории дебетовое сальдо по счету прибылей и убытков определяет стоимость израсходованного капитала в связи с неэффективной работой

администрации, кредитовое сальдо на данном счете показывает прирост капитала в результате квалифицированного управляющего.

Пятый этап – на данном этапе финансовый результат рассчитывается с учетом денежных и безденежных операций, возникающих из-за изменения цен на активы. На этом этапе используется принцип непрерывности деятельности экономического субъекта, позволяющий выделить расходы будущих периодов. Финансовый результат исчисляется по отдельному субъекту, региону, государству за определенный период времени: за месяц, квартал или год.

Такой ученый, как Э. Шмаленбах предопределил современный принцип непрерывности деятельности, в соответствии с которым расходы субъекта на ведение бизнеса являются расходами будущих периодов и формируют активы субъекта, что доказывает возможность получения прибыли уже на первых этапах существования бизнеса. Он подчеркивал, что финансовый результат может быть определен только за весь период существования экономического субъекта и во многом зависит от выбранного метода его определения. Для того, чтобы определить путем расчета финансовый результат необходимо воспользоваться только учетом денежных расходов и доходов, в состав которых следует включить суммы периодических материальных затрат и результатов. Из различий между материальными и денежными оборотами следует, что за период составления баланса могут быть материальные обороты, не дающие финансового результата, и, наоборот, финансовые результаты, не служащие материальным оборотом. Основная роль баланса состоит в выявлении прибыли и отражении финансовых результатов. При этом активы – это расходы, которые должны принести доход; пассивы – это доходы, которые станут расходами при погашении обязательств.

Согласно высказыванию В. Ригеру все хозяйственные операции состоят из прибыли и убытка. Счет «Прибыли и убытки» был обычным счетом текущей бухгалтерии, цель которого заключалась в отражении

всехубытков, прибыли и переносить их сальдо на счет «Капитал». Однако этот счет отражает не все хозяйственные обороты, а только их разницу, так как подлинная прибыль определяется только в результате прекращения деятельности организации, когда полностью завершены все хозяйственные обороты, и бухгалтерия констатирует объект – наличные денежные средства. Прибыль отчетных периодов носит условный характер, так как зависит от методологических учетных приемов и не несет достаточно достоверных эквивалентов в активе.

Экономист Ф. Шмидт доказывает и подчеркивает строгое различие между результатом хозяйственной деятельности и прибылью (убытком).

Данное определение обусловлено тем, что в учете отражаются как бы два слоя:

первый это натуральный – предполагает фактическое наличие учитываемых ценностей и отражается предпринимательский капитал в натуральном измерителе;

второй это стоимостной – предусматривает абстрактное наличие учитываемых ценностей и отражается предпринимательский капитал в денежном измерителе.

Поэтому результат финансовой деятельности определяется приростом или уменьшением реального объема имущественного комплекса субъекта, а полученная прибыль исчисляется в абстрактных денежных единицах, то есть является условной[5].

При изучении истории определения финансового результата, также можно заключить, что американский экономист Э.Г. Фоле доказывает, что прибыль возникает как в результате хозяйственной деятельности субъекта, так и за счет изменения соотношения спроса и предложения на рынке.

Американские бухгалтеры в свою очередь определяют, что прибыль, исчисленная в бухгалтерском учете, не отражает ее экономического содержания –действительного результата хозяйственной деятельности.

Поэтому формирование такого факта привело к четкому разграничению понятия бухгалтерской и экономической прибыли.

Формирование прибыли в бухгалтерском учете связана только с полученным результатом, хотя в экономическом понимании важным фактом является то, что будет получено в будущем.

В советское время формирование финансового результата не рассматривалось в истинном смысле, и вопрос исследования прибыли или убытка не ставился. Выручка от продажи в бухгалтерском учете отражалась в момент поступления денежных средств, что искажало финансовый результат отчетного периода.

Тем не менее, необходимость использования показателей финансовых результатов в оценке финансовой деятельности организаций вынуждала органы государственной власти уделять особое внимание учетным функциям при формировании финансового результата.

Поэтому по результатам проведенного теоретического исследования можно отметить, что счет, который предназначен для формирования конечного финансового результата, как элемент системы, всегда сопутствовал в любой развитой информационной системе бухгалтерского учета, применяемой в стране.

Рассматривая этапы формирования финансового результата, можно с уверенностью отметить, что План счетов бухгалтерского учета, утвержденный Министерством финансов СССР по согласованию с ЦСУ СССР 28 сентября 1959 года сформировал подсистему учета финансовых результатов и распределения прибыли.

В этом плане счетов был предусмотрен раздел «Финансовые результаты», в котором отражался счет «Прибыли и убытки» код 11.

Следующим этапом является утверждение плана счетов Министерством Финансов Российской Федерации от 1 ноября 1991 года.

При разработке и утверждении плана счетов, был введен важнейший из счетов – счет «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»,

применение которого дает возможность аккумулировать прибыль в качестве финансового обеспечения мероприятий по развитию организаций.

В настоящее время все коммерческие организации пользуются при отражении хозяйственных операций и формировании финансовых результатов Планом счетов бухгалтерского учета финансово- хозяйственной деятельности, который утвержден приказом Министерства финансов РФ от 31.10.2000 № 94н.

В соответствии с данным планом счетов текущий учет формирования прибыли представлен двумя взаимосвязанными подсистемами– учет формирования прибыли и учет её распределения.

Первая подсистема учета представляет собой хорошо продуманную учетную модель, отражающую формирование финансового результата по видам деятельности.

Вторая учетная подсистема учета позволяет обобщать всю информацию о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли организации или непокрытого убытка[6].

По результатам истории развития системы формирования финансового результата, можно сделать определенные выводы, что за основу было взято американское представление о формировании прибыли.

Немецкая бухгалтерия трактовала прибыль как прирост чистых активов. В такой бухгалтерии, кроме соотнесения доходов и расходов, порождающих прибыль, на первый план выходила реальная оценка любого объекта, находящегося на балансе экономического субъекта.

И как результат все безвозмездно полученные активы, любая их переоценка автоматически рассматривалась как прибыль, полученная экономическим субъектом.

В результате происходивших изменений в области учета и отчетности, полученная расчетным путем за отчетный год прибыль была базой для начисления дивидендов, поэтому определение прибыли стало первостепенной задачей бухгалтера.

На основании выше изложенного можно сказать, что с целью развития данного направления выделяется корпоративный финансовый результат, который формируется из операций, произведенных членами группы взаимосвязанных организаций с внешними контрагентами, а внутригрупповые сделки элиминируются, так как не рассматриваются как продажи. Показатель финансового результата с точки зрения бухгалтерского учета во многом зависит от правила его исчисления.

По результатам изучения исторического аспекта целесообразно выделить следующие этапы развития системы формирования и учета финансовых результатов:

- первый этап на основании выше изложенного позволяет отметить следующее, что это этап характеризуется использованием одного подхода и простотой исчисления;

- второй этап предполагает более точные расчеты и выделение отдельного счета учета для этих целей;

- третий этап отличается использованием оценки на основе соотношения затраты – выпуск и формированием результата по видам деятельности, увеличением количества счетов учета, используемых при его определении;

- четвертый этап связан с расширением взглядов и способов расчета результата и взаимосвязью финансового результата, имущества и капитала;

- пятый этап характеризуется тем, что в расчет включаются денежные и безденежные операции, используется принцип непрерывности деятельности, позволяющий выделить расходы будущих периодов, что позволяет производить исчисление по отдельному экономическому субъекту за определенный период времени.

В соответствии проведенными исследованиями в области этапов развития при формировании финансового результата необходимо сопоставить формирование современных взглядов, специалистов, которые

занимаются исследованиями и проводят углубленную детализацию учета, которая ориентирована на интересы пользователей.

## **1.2.Аспекты формирования информации для исчисления финансового результата**

В современных условиях мировой нестабильности на хозяйствующие субъекты в процессе их деятельности воздействуют многочисленные внутренние и внешние угрозы, что обуславливает негативные последствия.

В связи с этим минимизация и нейтрализация внутренних и внешних угроз организаций является одним из приоритетных направлений в системе ведения бухгалтерского учета.

Формирование и развитие системы ведения бухгалтерского учета предполагает эффективное решение правовых, экономических и правоохранительных задач, защиту экономических интересов и прав собственности экономических субъектов.

Все это обуславливает необходимость создания эффективной многоцелевой системы управления на основе стратегического планирования, применение современных технологий в управлении, принятие обоснованных управленческих решений на основе достоверной и качественной бухгалтерской информации.

В рыночных условиях хозяйствования организации, как открытая система, функционирует в сложной конкурентной внешней среде, которая характеризуется нестабильностью и постоянной динамикой.

Это обуславливает необходимость хозяйствующего субъекта быстро адаптироваться к новым условиям, требует знания законов бухгалтерского учета и поиска путей устойчивого развития.

В связи с этим важнейшими факторами, которые влияют на развитие организаций, является уровень совершенства законодательной базы и

налогообложения, доступ на мировые рынки сбыта, инвестиционная привлекательность экономического субъекта.

Поэтому система показателей финансовых результатов является важными показателями эффективности работы любого экономического субъекта.

Отметим, что в мире не существует стран с идентичными системами учета, так как на формирование учета и отчетности влияет масса факторов таких, как юридическая система страны, источники финансирования, степень централизации экономики, связь финансовой отчетности и налогообложения, уровень инфляции и прочие.

Таким образом, в настоящее время достоверность финансовых результатов, отражаемых организацией в своей отчетности, имеет большое значение для всех пользователей этой информации. Становится необходимым получить детальную оперативную информацию о целесообразном расходовании запасов и ресурсов, вложениях инвестиций в них, прибыльности основной деятельности организации и распределении прибыли. Как известно, основной целью хозяйствующего субъекта является получение прибыли. Это позволяет объективно выделить в системе финансового анализа важность анализа финансовых результатов организации.

Финансовые показатели очень важны для проведения эффективного анализа финансово-хозяйственной деятельности организации. Отметим, что при этом существуют разные подходы к определению финансовых результатов и на протяжении довольно длительного периода эти подходы изменяются.

Савицкая Г. В. считает, что «финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности» [7].

Мнение автора Толкачевой Н. А. по поводу финансовых результатов, заключается в следующем: «прирост или уменьшение капитала организации

в процессе финансово-хозяйственной деятельности за отчетный период, который выражается в форме общей прибыли или убытка» [8].

Шеремет А. Д. и Сайфуллин Р. С. трактуют такое понятие иначе: «финансовый результат деятельности предприятия выражается в изменении величины его собственного капитала отчетного периода» [9].

Соколов Я. В. отмечает, что финансовый результат как «прирост в течение отчетного периода капитала (средств, вложенных собственниками) экономического субъекта. Соответственно убыток определяется как его уменьшение» [10].

В экономике происходят кардинальные качественные и количественные преобразования, суть которых заключается в глобализации мирового экономического пространства, усилении взаимозависимости государств. Глобализация становится реальным аспектом современной мировой системы, одной из наиболее влиятельных сил, определяющих дальнейший ход развития современной цивилизации. Она затрагивает все области общественной жизни, включая экономику, политику, социальную сферу, культуру, экологию, безопасность и т. д. При этом, абсолютно все страны мира эволюционируют, все сферы деятельности изменяются, в том числе и финансовая сфера.

Стало быть, в условиях усиления взаимозависимости государства становится объективно необходимым сближать системы учета разных стран. Для этого в целях стандартизации и унификации ведения учета разными государствами разработаны и введены Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО).

Основная цель – исследовать специфику отражения финансовых результатов хозяйственной деятельности экономического субъекта в бухгалтерском учете.

Организация независимо и индивидуально устанавливает внутренними распоряжениями сроки сдачи и формы отчетности. Вся информация, собранная в виде внутренних отчетов является закрытой для внешних

пользователей. На основании данной информации руководство организации, ее инвесторы, акционеры, аппарат управления делают выводы о рентабельности хозяйственной деятельности, принимают решения о дальнейшем развитии экономического субъекта.

Ключевым показателем финансового результата является прибыль или убыток. Для эффективного управления прибылью важным становится определение факторов, влияющих на каждый вид прибыли.

Виды прибыли отражают разные уровни регулирования процессов ее формирования, распределения и использования, а также интересы субъектов распределительных отношений. Необходимым остается также оценка системы рисков, которые в том числе связаны с реализацией этих интересов.

Прибыль складывается из финансового результата организации от основной (продажи готовой продукции, товаров, работ, услуг) и прочей (сдачи в аренду, процентов по кредитам и т.п.) деятельности.

Экономические субъекты должны функционировать так, чтобы обеспечивать рост прибыли или, по возможности, стабилизировать ее на определенном уровне.

Основной целью управления прибылью служит обеспечение максимизации благосостояния собственников на текущий и будущие периоды. Эта цель обеспечивает соответствие интересов собственников с интересами государства и работников организации.

При формировании финансовых результатов можно выделить несколько видов прибыли, в зависимости от целей проведения анализа. Большое значение имеет анализ прибыли, полученной от основной деятельности предприятия. По-другому, это прибыль от продаж, которая представляет собой разницу между валовой прибылью и затратами, которые связаны с производством продукции, продажей продукции, товаров, работ и услуг.

Из прибыли, сформированной с учетом затрат на основную и прочую деятельность, уплачивается налог на прибыль. Налоговая ставка на прибыль

в Российской Федерации составляет 20%. Согласно п. 1 ст. 284 НК РФ с 2017 г. прибыль распределяется между бюджетами следующим образом: в федеральный бюджет 3%, в региональный - 17% (до 2017 г. распределение было 2% и 18% соответственно).

Прибыль, уменьшенная на сумму налога, на прибыль, называется чистой. Чистая прибыль поступает в полное распоряжение предприятия. В начале года, следующего за отчетным периодом, собственники организации принимают решение о распределении чистой прибыли. Чистая прибыль может быть использована на выплату дивидендов, формирование резервного капитала, погашение убытков прошлых лет и другие цели.

Отметим, что чистая прибыль – показатель абсолютный, он дает информацию о доходности организации в денежном выражении. Результативность финансово-хозяйственной деятельности предприятия можно оценить с помощью различных видов рентабельности, характеризующих относительную доходность.

Исходя из вышесказанного, можно сделать вывод о том, что основными принципами формирования финансовых результатов деятельности в бухгалтерском учете заключаются в следующем:

–метод и частота проведения анализа определяются внутри экономического субъекта и зависят от специфики его деятельности;

–затраты строго относятся на каждое конкретное подразделение, это позволяет достоверно определить результат деятельности конкретного подразделения и в целом всего экономического субъекта;

–полученная по результатам анализа информация может использоваться неоднократно, ее группируют по разным признакам, направлениям и масштабам.

Таким образом, информация бухгалтерского учета является неотъемлемой базой для формирования финансового результата экономического субъекта.

### 1.3. Виды, роль и значение бухгалтерской отчетности в анализе финансовых результатов

Бухгалтерская финансовая отчетность является завершающим этапом бухгалтерского обобщения информации.

Этапы обобщения учетной информации с целью ее достоверного отражения в бухгалтерской отчетности представлены на рисунке 3.



Рис. 3. Этапы обобщения учетной информации

Отличительной чертой бухгалтерской отчетности является балансовый принцип взаимосвязи ее показателей. Этот принцип вытекает из двойной записи данных на счетах, показатели которых составляют основу отчетности.

В законодательстве Российской Федерации о бухгалтерском учете под бухгалтерской отчетностью понимается единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемых на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

Информация о финансовых результатах деятельности организации требуется, чтобы оценить потенциальные изменения в ресурсах, которые организация будет контролировать в будущем, прогнозировать способность генерировать денежные потоки на основе имеющихся ресурсов, обосновать

эффективность, с которой организация может использовать дополнительные ресурсы.

Целью представления отчетных форм является предоставление необходимой полезной информации всем потенциальным внешним и внутренним пользователям. К внешним пользователям относятся:

– пользователи, непосредственно заинтересованные в деятельности организации (государство в лице налоговых органов, существующие и потенциальные кредиторы, поставщики и покупатели, существующие и потенциальные инвесторы и др.);

– пользователи, непосредственно не заинтересованные в деятельности организации (государственные организации, консультанты по финансовым вопросам, профессиональные участники фондового рынка, профсоюзы, общественные организации, средства массовой информации и др.).

Классификация пользователей отчетных форм представлена на рис.4:

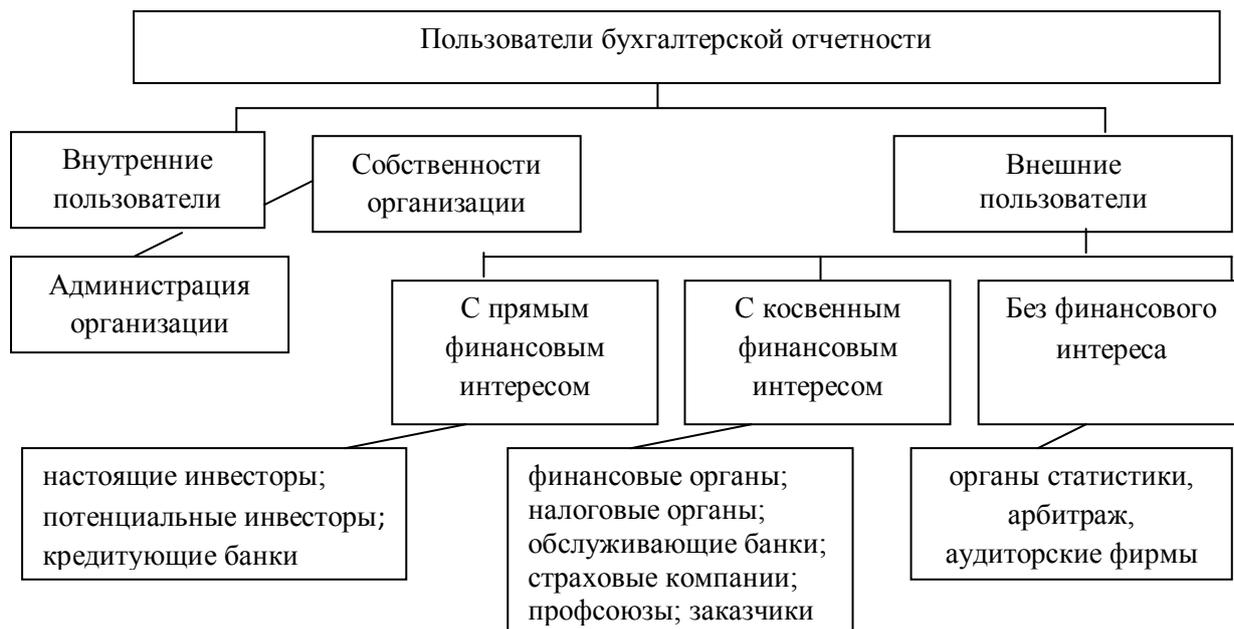


Рис. 4. Классификация пользователей бухгалтерской отчетности

К внутренним пользователям отчетной информации относятся руководители, менеджеры различных уровней, учредители. Все они имеют какие-либо потребности в информации о предприятии для ее изучения.

Внешние пользователи могут изучать отчетную информацию и получать ее копии.

Банки, кредиторы, заимодавцы заинтересованы в информации, позволяющей определить целесообразность предоставления кредитов, условия их предоставления, оценить риск по возвратности кредитов и уплате процентов. Заимодавцев, предоставляющих долгосрочные кредиты, интересует не только ликвидность предприятия по краткосрочным обязательствам, но и платежеспособность предприятия с позиции ее стабильности в будущем, то есть интересует также информация, позволяющая судить о прибыльности бизнеса.

Инвесторы уделяют особое внимание оценке риска и доходности, анализируют размер осуществляемых и предполагаемых инвестиций, оценивают способность предприятия генерировать прибыль и выплачивать дивиденды.

Поставщиков и подрядчиков интересует, сможет ли организация в срок рассчитаться с ними по своим обязательствам, то есть они оценивают ликвидность баланса и финансовую устойчивость как фактор стабильности партнера.

Покупатели и заказчики заинтересованы в информации, свидетельствующей о надежности существующих деловых связей и определяющей перспективы их дальнейшего развития.

Органы власти заинтересованы в информации для осуществления возложенных на них функций, ведения статистического наблюдения и других. По данным отчетной информации организации Федеральная служба России по делам о несостоятельности и финансовому оздоровлению и ее территориальные агентства проводят анализ и оценку экономического субъекта с точки зрения установления неблагоприятной структуры баланса для подготовки решения по неплатежеспособным предприятиям. Налоговые органы пользуются данными отчетности для реализации своего права (равно как и должник, кредитор и прокурор), предусмотренного Федеральным

законом о несостоятельности (банкротстве), на обращение в арбитражный суд с заявлением о признании должника банкротом в связи с неисполнением денежных обязательств. Критерием для констатации неблагоприятной структуры баланса неплатежеспособных хозяйствующих субъектов являются ликвидность и финансовая стабильность.

Внутренние пользователи (руководители, менеджеры) на основе бухгалтерской отчетности проводят анализ и оценку финансового равновесия организации, определяют тенденции ее развития, готовят информационную базу финансовой отчетности, обеспечивающую всех заинтересованных пользователей.

Работники заинтересованы в информации о прибыльности и стабильности экономического субъекта как работодателя с целью получения уверенности в оплате своего труда и сохранении за ними рабочих мест.

Внутренний анализ отчетной информации направлен на прогнозирование расширения производственной деятельности, выбора источников и возможности привлечения инвестиций в те или иные активы, сохранения ликвидности экономического субъекта или вероятности его банкротства. Бухгалтерская отчетность может служить оценкой работы менеджеров. Кроме того, сами организации заинтересованы в надежных партнерах и могут, обращаясь к прочтению их отчетности и отчетности будущих потенциальных контрагентов.

Таким образом, информация, в которой заинтересованы все пользователи, должна давать возможность оценить способности хозяйствующего субъекта воспроизводить денежные средства и аналогичные им активы, генерировать прибыль, стабильно функционировать, а также давать возможность сравнить информацию за разные периоды времени для того, чтобы определить тенденции интересующих показателей и финансового положения.

## **ГЛАВА 2.СОВРЕМЕННЫЕ АСПЕКТЫ И АНАЛИЗ РАЗВИТИЯ**

### **2.1.История создания и развития деятельности**

История создания исследуемого общества позволяет отметить, что общество было основано в 1995 году двумя братьями Виктором и Александром Линник. В современных условиях ведения хозяйственной деятельности исследуемого общества президентом холдинга является Виктор, председателем совета директоров Александр.

Капитал общества был увеличен на импорте продовольствия.Во время дефицита 1993–1994 годы основатели общества занялись дистрибуцией продуктов питания. Основным видом деятельности исследуемого общества были поставки сухого молока. Поставщиками сухого молока являлась – Голландии, затем производятся поставки импортного мяса– свинины, птицы и говядины из Европы.

В последующем создает собственное производство, и при этом происходит строительство в Белгородской области 12 свинокомплексов.

Рассматривая историю развития общества необходимо отметить, что 1997 году создается на базе исследуемого общества Калининградский филиал.

Создание филиала позволяет эффективноформировать поставки через Калининградский морской рыбный порт.

В 1999 году было положено начало плодотворному и взаимовыгодному сотрудничеству с одним из ведущих российских производителей мяса птицы –ООО «Золотой Петушок Инвест».

В 2005 году ООО «Золотой Петушок Инвест» было преобразовано в ОАО «Куриное Царство», которое продолжает функционировать и в настоящее время. В это же время были установлены эксклюзивные договорные отношения с крупнейшим бразильским производителем мяса и мясных полуфабрикатов – компанией.

В 2000 году заключило эксклюзивный договор с компанией «Minerva», ведущим производителем говядины в Южной Америке.

В течение 2003 года, после введения квотирования импорта мяса в Российской Федерации, компанией была принята к реализации стратегия развития «От поля до прилавка», предусматривающая, в частности:

- развитие вертикально-интегрированного агропромышленного холдинга;
- организацию производства зерна, комбикормов и свинины;
- строительство перерабатывающих мощностей;
- развитие сети современных низкотемпературных логистических центров;
- развитие специализированной транспортной компании для перевозки животных, комбикорма, замороженной и охлажденной продукции;
- расширение существующей дистрибьюторской сети.

В 2004 году открыт филиал в Санкт-Петербурге, успешно работающий с сетевыми магазинами, мясопереработчиками и предприятиями общественного питания, оказывающий услуги по транспортной и складской логистике на базе собственного логистического центра.

В рамках реализации стратегии развития Агропромышленного холдинга осуществляются значительные вложения инвестиций в сельскохозяйственную отрасль. Было приобретено ряд действующих предприятий, в том числе созданных французскими инвесторами один из которых является крупнейший российский свиноводческий комплекс и ведущая зерновая компания. Одновременно, было начато проектирование и строительство современных свинокомплексов, комбикормового завода и элеватора, уникального комплекса по убою и переработке скота.

В 2008 году был включен в перечень 295 системообразующих предприятий Российской Федерации, утвержденный Правительственной комиссией по повышению устойчивости развития российской экономики,

образованной на основании Постановления Правительства Российской Федерации от 15 декабря 2008 года N 957.

В настоящий период исследования ООО принадлежит:

- две зерновые компании (более 83000 гектар обрабатываемых площадей);
- три комбикормовых завода (1100000 тонн кормов в год);
- элеваторы (мощности по единовременному хранению более 200000 тонн зерна);
- двадцать три свиноплеменных комплексов на 2,5 миллиона голов;
- предприятие по убою и первичной переработке мяса (3 миллиона свиней в год);
- 50000 голов племенного стада КРС породы абердин-ангус;
- завод по производству полуфабрикатов, расположенный в Калининградской области;
- 5 низкотемпературных автоматизированных складов (Москва, Санкт-Петербург, Калининград, Екатеринбург, Самара);
- транспортная компания (более 1000 единиц спецтехники);
- дистрибьюторские компании.

это крупнейшая российская агропромышленная компания, занимающаяся производством мяса.

На рисунке 5 представлена информация по производству свинины в разрезе регионов в процентном соотношении за 2016 год.

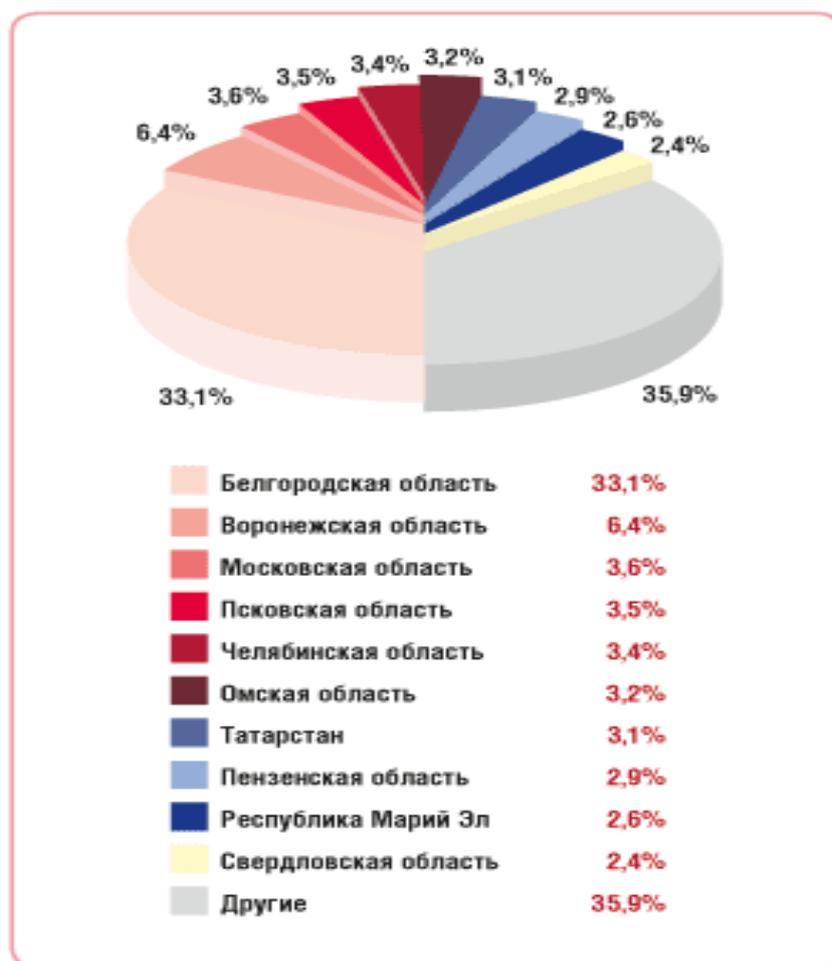


Рисунок 5. Структура производства свинины по регионам.

Главным преимуществом является то, что весь цикл производства осуществляется самостоятельно: от производства кормов для животных до розничной продажи продукции в торговых точках. Это позволяет контролировать ее качество на всех этапах, а также обеспечивает оптимальную себестоимость продукта и его доступную цену на полке магазина.

Основными приоритетными преимуществами компании являются:

1. Высокие производственные показатели.

Согласно проведенному исследованию можно заключить, что в обществе ежегодно увеличивается объем выпускаемой продукции.

И так в 2014 году производилось 29 тысяч тонн мяса птицы и 370 тысяч тонн свинины, а в 2015 уже 75,6 и 413,9 тысяч тонн. Объемы производства говядины только за 2015 год выросли более чем в 10 раз.

Касательно 2016 года, компания также увеличила основные производственные показатели и нарастила продажи на 17% до 683 тыс. тонн против 583 тыс. тонн годом ранее.

Если обратить внимание на деятельность агропромышленного комплекса в разрезе за 2016 год, то он произвел свыше 102,2 тыс. тонн охлажденного мяса цыплят-бройлеров, что на 37% превышает показатель 2015 года. В 2017 году планирует произвести 119 тыс. тонн курятины. Компания также намерена расширить дистрибуцию этого вида мяса и увеличить экспортные поставки. Предприятие аттестовано для поставок в Европейский Союз, Сербию, ОАЭ, Иран и ряд других стран.

Производство свинины в живом весе на убой выросло в 2016 году на 6,2% до 409 тыс. тонн. Крупнейший в стране мясоперерабатывающий комплекс загружен на полную мощность и за 2016 год переработал 3,34 млн. голов свиней.

Производство свинины в каркасном весе составило 323,6 тыс. тонн, что на 6% превышает показатель 2015 года. Опережающими темпами выросло производство продукции в потребительской упаковке: 57,8 тыс. тонн, что на 23% больше, чем годом ранее.

существенно увеличил производство говядины на крупнейшем в стране мясоперерабатывающем комплексе в Брянской области и поставил на российский рынок 62,14 тыс. тонн продукции против 40,5 тыс. тонн в 2015 году. В 2017 году холдинг планирует произвести 75 тыс. тонн говядины.

Совокупное поголовье крупного рогатого скота специализированной мясной породы абердин-ангус на фермах компании в Брянской, Калининградской, Орловской, Калужской Смоленской, Тульской областях выросло до 436 тысяч голов.

## 2. Соответствие мировым экологическим стандартам.

Компания заботится об окружающей среде, соблюдаются стандарты биологической безопасности и такие принципы как, «этичное ведение бизнеса». Экологичность и натуральность продукта остаются одними из

очевидных конкурентных преимуществ организации – выращивание животных происходит без применения антибиотиков и гормонов роста, следовательно, продукция не содержит ГМО.

### 3. Современные технологии и инновационный подход.

Общество активно развивается в сфере современных технологий: автоматическое поддержание микроклимата, уровня освещенности, автоматизированная подача корма и воды, применение роботов и автоматизированных линий гарантируют стабильно высокое качество продукции.

### 4. Полный цикл производства: от поля до прилавка.

Как говорилось ранее осуществляет весь цикл производства самостоятельно: от изготовления корма для животных до розничной продажи свежей продукции на прилавках.

### 5. Квалифицированные кадры и профессиональный рост сотрудников.

Создаются новые рабочие места, сотрудники обеспечены стабильной работой с достойно заработной платой, всеми социальными гарантиями и возможностями для профессионального роста. сотрудничает с 30 основными сельскохозяйственными и техническими вузами, была внедрена собственная стипендиальная программа для перспективных студентов и открыты широкие возможности для стажировок.

На сегодняшнее время в компании работает более 26000 человек в различных регионах России:

- Белгородская область;
- Ростовская область;
- Ленинградская область;
- Брянская область;
- Калининградская область;
- Московская область;
- Нижегородская область;
- Самарская область;

– Курская область и многие другие.

6. Качественная продукция по доступным ценам.

Основным критерием является то, что населению предлагается широкий ассортимент безопасного и доступного мяса благодаря современной системе управления качеством.

Уже не первый год находится в списке Forbes и занимает там определенные места в разделе крупнейших частных компаний в России, что представлено на рисунке 6.

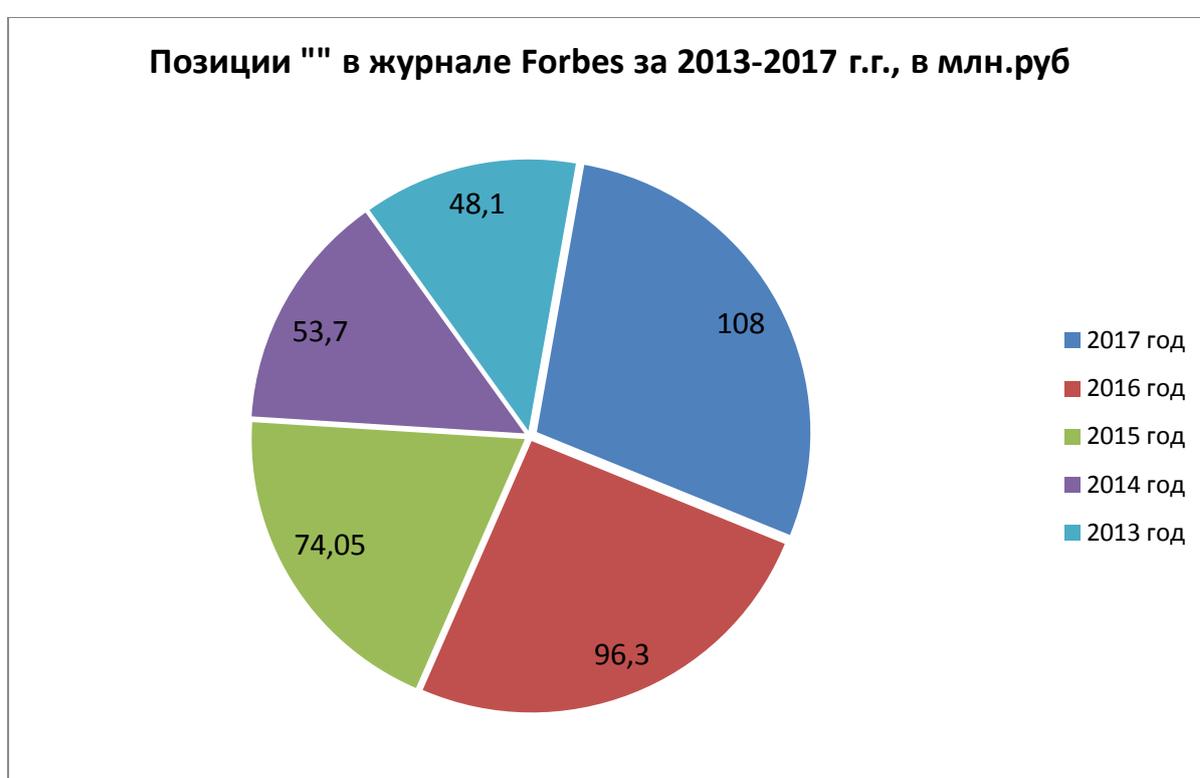


Рис. 6. Объемы выпуска продукции

На схеме мы видим, что из года в год в обществе только наращиваются обороты. Оно занимается уже не просто производством мяса (свинины, говядины, куриного мяса) как было изначально, но и изготавливаются сотни разнообразных полуфабрикатов и готовых блюд, открыты десятки фирменных магазинов, бургерных. планируется открытие собственных филиалов для изготовления корма для домашних животных и многое другое.

С 2017 года занимается производством по выделке шкур крупного рогатого скота. Как сообщает пресс-служба холдинга, ежемесячно линия

будет перерабатывать 1,5 тыс. тонн сырья, из которого будет производиться около 175 тыс. кв. метров кожевенного полуфабриката. Перечень выпускаемой продукции включает автомобильный, мебельный и растительный крафт и соответствует европейскому стандарту качества.

Первая продукция –выделанные шкуры КРС будут поставлены на рынок осенью 2018 года. Собственная сырьевая база позволит обеспечить стабильный объем крафта, который предполагается реализовывать как на внутреннем рынке, так и продавать на экспорт.

Из общего объема инвестиций, 450 млн. руб. будет вложено в строительство очистных сооружений, так как кожевенные предприятия традиционно считаются сильными загрязнителями окружающей среды из-за применяемых химикатов.

По состоянию на апрель 2017 года, по подсчетам BEFL, земельный банк составлял 644 тыс. га. К концу 2018 года агропромышленный холдинг намерен увеличить этот показатель на 100 тыс.га, и общая площадь будет составлять 750 тыс. га.

Следует отметить, что основной сельскохозяйственный бизнес сконцентрирован в Белгородской области. Здесь расположены:

1. которое занимается:
  - разведением свиней;
  - производством готовых и консервированных продуктов из мяса, мяса птицы, мясных субпродуктов и крови животных;
  - предоставлением услуг по тепловой обработке и прочим способам переработки мясных продуктов;
  - производством мяса и пищевых субпродуктов крупного рогатого скота, свиней, овец, коз, животных семейства лошадиных;
  - розничной торговлей в неспециализированных магазинах преимущественно пищевыми продуктами, включая напитки, и табачные изделия.

2. здесь основными видами деятельности является:

- производство готовых кормов;
- производство нерафинированных растительных масел и их фракций;
- производство кормового микробиологического белка, премиксов, кормовых витаминов, антибиотиков, аминокислот и ферментов;
- оптовая продажа зерна, необработанного табаком, семенами и кормами для сельскохозяйственных животных;
- деятельность по складированию и хранению (зерна и прочих грузов);
- испытания и анализ состава и чистоты материалов и веществ: анализ химических и биологических свойств материалов и веществ; испытания и анализ в области гигиены питания, включая ветеринарный контроль производства продуктов питания;
- судебно-экспертная деятельность.

3. Основная деятельность здесь сосредоточена вокруг производства готовых кормов (смешанных и несмешанных), кроме муки и гранул из люцерны, для животных, содержащихся на фермах.

4. также расположен в Прохоровском районе и занимается:

- выращиванием зерновых и зернобобовых культур;
- разведением свиней;
- предоставлением услуг в животноводческой области;
- переработкой и консервирование мяса и мясной пищевой продукции;
- производством мяса и субпродуктов в охлажденном виде, а также в замороженном;
- предоставлением услуг по тепловой обработке и прочим способам переработки мясных продуктов;
- оптовой продажей живых животных, мясом и мясом птиц, субпродуктов, фармацевтических товаров;
- испытанием и анализом состава и чистоты материалов и веществ, а также испытанием и анализом в области гигиены питания, включая ветеринарный контроль и контроль за производством продуктов питания.

5. это общество, которое входит в состав основных видами деятельности является:

- торговля автотранспортными средствами;
- оптовая торговля мясом и мясными продуктами, в том числе консервами из мяса и мяса птицы;
- оптовая торговля сельскохозяйственными и лесохозяйственными машинами, оборудованием и инструментами, включая тракторы.

6. также расположен в Белгородской области и основным видом деятельности, как и многих компаний, входящих в состав является:

- выращивание зерновых и зернобобовых культур;
- деятельность автомобильного грузового неспециализированного транспорта.

7. является крупным свинокомплексом агрохолдинга и включает в себя достаточно большое количество видов деятельности:

- производство кормов;
- хранение и их складирование;
- переработка и консервирование мяса;
- сбор и обработка сточных вод, ветеринарная деятельность;
- разведение свиней.

8.– это общество, которое занимается растениеводством и животноводством (смешанное сельское хозяйство).

9. это общество, которое охватывает все сферы животноводства, в том числе разведение свиней, их убой, переработка и продажа мяса и мясных продуктов, производство собственных кормов.

По результатам исследования целесообразно отметить, что в основе главных достижений агропромышленного холдинга лежат: передовые технологии, высококвалифицированные сотрудники и правильно выстроенные бизнес-процессы.

## 2.2. Современное состояние деятельности

Современное состояние деятельности общества приводят к образованию предпринимательских объединений, самой распространенной формой которых в России являются холдинговые структуры. Российские холдинги демонстрируют ряд значительных преимуществ, связанных со способностью вести эффективную конкурентную борьбу и возможностью построения законченных технологических цепочек. Несмотря на то, что в российском законодательстве отсутствует четкая дефиниция статуса холдингов, для функционирования отечественной экономики они имеют первостепенное значение, поскольку формируют основную часть налоговых поступлений в бюджет и оказывают существенное влияние на социально-экономическое развитие как страны в целом, так и ее регионов.

является животноводческим предприятием агропромышленного холдинга одним из самых крупных обществ в Белгородской области.

В соответствии с Уставом к основным видам деятельности относятся:

- производство и продажа мяса и мясных продуктов;
- осуществление торгово-закупочной деятельности в области закупок, хранения, производства, продажи мясных продуктов;
- развитие собственной специализированной розничной сети;
- организация коммерческих выставок, ярмарок, аукционов с распродажей предоставленных мясных продуктов;
- осуществление других видов хозяйственной деятельности, не запрещенных законодательством Российской Федерации.

Нормативно-законодательная база сформирована системой документов регулирующих деятельность и договорные отношения представлены на рисунке 7.

основным объектом бухгалтерского учёта являются первичные ресурсы, полуфабрикаты и создаваемые из них товары. Поэтому в центре

внимания работников бухгалтерского аппарата стоит задача правильной организации их учёта.

На предприятиях агропромышленного комплекса первичные ресурсы, полуфабрикаты и товары вместе со средствами труда и рабочей силой обеспечивают торгово-технологический процесс. От того, насколько оптимально будет решён вопрос формирования цен на товары, зависит финансовый результат деятельности хозяйствующего субъекта. Поэтому информация о составе, количестве, стоимости, и их движении необходима любой организации. Она важна как для обеспечения сохранности первичных ресурсов, активов, контроля за движением товарной массы, так и для принятия своевременных управленческих решений.

В современных рыночных условиях эффективная организация производства первичных ресурсов (животных, зерна и т.д.) и управление товарами способствует росту доли продаж на рынке, повышению отдачи созданного производственного потенциала, поддержанию конкурентоспособности.



Рис.7. Правовые аспекты деятельности

В свою очередь их эффективное использование зависит от чёткой и рациональной организации учёта товарных операций [11-14].

Руководство агропромышленного предприятия заинтересовано в контроле за эффективностью работы отдельных структурных подразделений, добросовестностью выполнения работниками возложенных на них обязанностей. Это способствует сохранности товарно-материальных ценностей, их рациональному использованию.

был учреждён в 13 сентября 2006 года в соответствии с Гражданским кодексом и Федеральным законом РФ от №208-ФЗ от 26.12.95г. [2].

Общество с ограниченной ответственностью является юридическим лицом и строит свою деятельность на основании Устава и действующего законодательства Российской Федерации.

Уставный капитал составил на момент создания Общества 100 тысяч рублей. Уставом предусмотрено, что уставный капитал может увеличиваться за счёт дополнительных взносов участников, за счёт прибыли от деятельности общества и за счёт имущества общества.

На территории Белгородской области предприятие занимается растениеводством, производством комбикормов, свиноводством, птицеводством, переработкой мяса, дистрибуцией, складской и транспортной логистикой. Это единственный регион, где присутствуют все сферы деятельности агропромышленного холдинга, кроме производства молока.

На территории Белгородской области активно выращивается пшеница, кукуруза, соя, горох, подсолнечник, ячмень. Большинство выращенного урожая перерабатываются на собственных мощностях. Четыре комбикормовых завода производят 1,46 миллионов тонн кормов для животноводческих предприятий. Мощность заводов позволяет не только обеспечить комбикормами собственные предприятия, но и реализовывать излишки другим животноводческим хозяйствам региона. Мясо, производимое свиноводческими и птицеводческими предприятиями, перерабатывает самый крупный в России мясоперерабатывающий комплекс

в Корочанском районе. Мощность этого современного комплекса 800 тонн продукции в сутки. Надёжные поставки готовой продукции в магазины холдинга обеспечивает слаженное транспортно-логистическое звено компании. Более 700 единиц современной автомобильной техники насчитывает автопарк компании в Белгороде.

Главной целью общества является расширение рынка товаров и услуг и извлечение прибыли.

Общество осуществляет свою деятельность на основании любых разрешенных законодательством операций, в том числе путём поставок товаров, выполнения работ, оказания услуг в кредит, оказание финансовой или иной помощи по договоренности сторон.

Теоретическая и практическая значимость исследования состоит в развитии концептуальных подходов, разработке методик и инструментов, характеризующих закономерности развития интеграционной активности российских холдингов.

Основные показатели, характеризующие экономические показатели деятельности общества представлены в таблице 1.

Таблица 1.

Основные экономические показатели деятельности, тыс. руб.

Показатели	Годы			2016 к 2015 году (%)	2016 к 2014 году (%)
	2014	2015	2016		
Выручка	3557010	3639233	15685447	431	440,9
Себестоимость продаж	1743730	2040299	8993178	440,7	515,74
Коммерческие расходы	7830	6323	26632	421,2	340,1
Прибыль от продаж	1725430	1493500	6400435	428,5	370,9
Уровень рентабельности продаж, %	48,51	41	40,8	-0,2	-7,71

На основании данных представленных в таблице, можно сделать выводы:

–выручка в 2016 году по сравнению с 2014 годом увеличивается, – в 4,4 раза.

Несмотря на соответствующее увеличение себестоимости, предприятие получило прибыль в 4,28 раза больше чем в 2015 году.

Увеличение прибыли ведёт к расширению возможностей самофинансирования агропромышленного комплекса, и соответственно, позволяет решать проблемы социального и материального поощрения работников предприятия. В 2016 году произошло уменьшение уровня рентабельности на 7,71%, это говорит о том, что прибыль с каждого рубля проданной продукции уменьшилась.

Одной из важнейших сторон роста эффективности хозяйственной деятельности организации является повышение производительности труда.

Показатели, характеризующие производительность труда за период 2014-2016 гг. приведены в таблице 2.

Таблица 2.

Динамика производительности труда

Показатели	Годы			2016 г. в % к 2015	2016 г. в % к 2014
	2014	2015	2016		
Выручка	3557010	3639233	15685447	431	440,9
Среднегодовая численность работников, чел.	364	371	378	109,8	121,8
Отработано чел-дней	18560	20732	22854	110,2	123,1
Отработано чел-часов	148258	165534	182410	110,18	123
Годовая производительность труда, тыс. руб.	55578,28	51256,8	201095,47	392,3	361,8
Дневная производительность труда, тыс. руб.	191,65	175,5	672,56	383,2	350,9
Часовая производительность труда, тыс. руб.	23,95	21,93	84,07	383,3	351

По данным представленным в таблицы 2 можно сказать, что среднегодовая численность работников в 2016 году по сравнению с 2014 годом увеличилась на 9,8%, а по сравнению с 2015 годом – на 21,8%.

При этом увеличилась производительность труда в 2016 году по сравнению с 2014 годом в 3,6 раза, а дневная и часовая производительности труда не изменились.

Увеличилась годовая производительность – в 3,9 раза, дневная и часовая в 3,8 раза. Увеличение этого показателя свидетельствует об эффективном использовании трудовых ресурсов на данном животноводческом предприятии.

В таблице 3 рассчитаны показатели финансовой устойчивости и платежеспособности исследуемого общества.

Таблица 3.

Показатели финансовой устойчивости и платежеспособности

Показатели	Нормальное ограничение	Годы			2016 г. к 2015 г.	2016 г. к 2014 г.
		2014	2015	2016		
Коэффициент финансовой независимости (автономии)	0,4-0,6	0,39	0,46	0,53	+0,07	+0,14
Коэффициент финансовой активности (соотношение заемных и собственных средств)	Max 1	0,6	0,41	0,47	0,06	-0,13
Коэффициент маневренности собственного капитала	0,6	-0,28	-0,005	0,56	+0,565	+0,84
Коэффициент абсолютной ликвидности	Min 0,2	0,005	0,05	0,103	+0,053	+0,098

В коэффициент автономии в 2014 году составил 0,39 пункта, в 2015 году–0,46 пункта, а в 2016 году– 0,53 пункта. Увеличение этого показателя в 2016 году по сравнению с 2014 годом произошло из-за увеличения

собственных средств за счёт нераспределенной прибыли и свидетельствует о том, что в 2014 году было достаточно зависимо от кредиторов. В настоящее время эти показатели изменились и находятся в границах нормального ограничения.

В 2014 –2016 годы финансовая независимость организации соответствует нормативному значению (0,4 – 0,6 пункта), это говорит о том, что компания находится в платежеспособном состоянии при обычных условиях хозяйствования и случайных изменений на рынке.

Коэффициент манёвренности в 2016 г. имеет тенденции к разовому росту и составляет 0,56 пункта, что в разы выше показателей 2014 и 2015 гг., это свидетельствует об установлении относительной мобильности собственных средств предприятия. Данный показатель свидетельствует о том, что предприятие поддерживает необходимый уровень собственного оборотного капитала и пополняет оборотные средства в случае необходимости за счет собственных источников.

В целом оценка финансовой устойчивости общества свидетельствует о существенном улучшении ситуации за анализируемый период.

За 2014 – 2016гг. произошли изменения в соотношениях оборотных средств активов и краткосрочных обязательств. Это позволяет предположить, что в 2016 году организация располагала средствами для обеспечения погашения своих обязательств [29].

Для ведения бухгалтерского учета в обществе создана бухгалтерия, бухгалтерский аппарат, которой состоит около 100 человек.

Бухгалтерия разделена на самостоятельные секторы, которые занимаются своей определенной направленностью:

- сектор учета услуг;
- сектор финансов и выписок,;
- сектор учета товарно-материальных ценностей;
- сектор основных средств;
- сектор расчета заработной платы;

– сектор учета активов и прочее.

В каждом секторе есть свой руководитель и подчиненные, в среднем в отделе 15 человек, которые занимаются учетом всех хозяйственных операций существующих филиалов.

Главные бухгалтерыобщества организуют работу бухгалтерского аппарата, занимаются составлением и анализом бухгалтерской отчётности.

В исследуемом обществе применяется компьютерная форма учёта с использованием программного обеспечения.

Таким образом, общество в условиях жёстких конкурентных условий рынка и импортозамещения смогло оптимизировать своё производство и выйти на высокий уровень рентабельности продукции. Для правильного анализа о финансовых результатах и использования прибыли организации, необходимо более подробно изучить действующий порядок формирования её бухгалтерской отчётности.

В современных условиях автоматизированные учетные системы позволяют вести детализированный учет финансовых результатов, удовлетворяющий многопрофильные потребности пользователей и позволяющий представлять информацию в режиме реального времени.

### **2.3. Анализ показателей характеризующих финансовые результаты деятельности**

Главной целью создания и деятельности коммерческой организации выступает извлечение прибыли посредством занятия избранными видами экономической деятельности. Для осуществления выбранных видов экономической деятельности на прибыльной основе организация должна располагать необходимым объемом, видом и качеством экономических ресурсов. Однако на современном этапе развития техники и технологий многие экономисты считают, что само по себе наличие в достаточном количестве необходимых видов экономических ресурсов не способно сделать осуществление того или иного вида экономической деятельности

прибыльным. Получение прибыли может стать следствием только правильно организованной и проводимой эксплуатации имеющихся экономических ресурсов путем грамотного управления деятельностью организации.

Финансовым результатом деятельности исследуемого общества является прибыль.

В таблице 4 представлены анализ состава, динамики, и выполнения плана прибыли за период 2015-2016 годы исследуемого общества.

Таблица 4

Анализ состава, динамики и выполнения плана прибыли за 2015– 2016 гг. (тыс. руб.)

Показатели прибыли	2015г.		2016г.		Абсолютное отклонение к 2016г., тыс. руб.
	факт.	%	факт.	%	
Прибыль от продажи	1493500	93,4	6400435	95,6	4906935
Прочие расходы	105435	6,6	291834	4,4	186399
Балансовая прибыль	1598934	100	6692269	100	-

Как показывают данные таблицы 4, план по балансовой прибыли на 2016 год перевыполнен на 3,3 раза. Это связано с уменьшением прочих расходов на 2,2%. Основную долю в балансовой прибыли занимает прибыль от продажи продукции. Балансовая прибыль за счёт увеличения прибыли от продажи продукции на 4906935 тыс. рублей, возросла на эту же сумму или на 2,2%.

В процессе анализа в таблице 5 представлены исходные данные для факторного анализа прибыли от продажи продукции в 2016 г., тыс. рублей.

Расчёт влияния факторов на сумму прибыли можно выполнить способом цепных подстановок, используя данные таблицы. Как видно, объём прибыли от продажи продукции в отчётном году перевыполнен: по готовой

продукции в 3,1 раза, по выпускаемым товарам на 281 раза, по услугам – на 1,3 раза, по сравнению с 2015 годом.

Если сравнить сумму прибыли плановую и условную, исчисленную исходя из фактического объема и ассортимента продукции, но при плановых ценах и плановой себестоимости продукции, определим, насколько она изменилась за счёт объема и структуры проданной готовой продукции  $1610000 - 1600000 = + 10000$  тыс. рублей.

Таблица 5.

Исходные данные для факторного анализа прибыли от продажи продукции в 2016 г., тыс. руб.

Показатель	План	План, пересчитанный на фактический объём продаж	факт.
Выручка, в том числе			
-от продажи готовой продукции	15000000	15104000	15114511
-от продажи товаров	165000	165700	165875
-от продажи услуг	400000	405000	405061
Полная себестоимость проданной продукции, в том числе			
- готовой продукции			
- товаров	8400000	8403000	8403288
- услуг	160000	164000	164338
	420000	425000	425552
Прибыль от продажи продукции, в том числе			
- готовой продукции	6700000	6710000	6711223
- товаров	1500	1530	1537
- услуг	20300	20400	20491

Чтобы найти влияние только объёма продаж, необходимо плановую прибыль умножить на процент перевыполнения плана по реализации продукции в оценке по плановой себестоимости и результат разделить на 100:  $1600000 * 1,01\% / 100 = + 16160$  тыс. рублей.

Влияние изменения полной себестоимости на сумму прибыли определяют путем сравнения фактической суммы затрат с плановой,

пересчитанной на фактический объём продаж:  $1610000 - 1614282 = - 4282$  тыс. рублей.

Изменение суммы прибыли за счёт отпускных цен на продукцию устанавливается сопоставлением фактической выручки с условной, которую бы предприятие получило за фактический объём реализации продукции при плановых ценах:  $15114511 - 15104000 = + 10511$  тыс. рублей.

Эти же результаты можно получить и способом цепной подстановки, последовательно заменяя плановую величину каждого фактора фактической.

Сначала нужно найти сумму прибыли при фактическом объёме продаж и плановой величине остальных факторов. Для этого следует рассчитать процент выполнения плана по реализации продукции, а затем плановую сумму прибыли скорректировать на этот процент.

Выполнение плана продажи исчисляются сопоставлением фактического объёма продажи с планом. На данном предприятии выполнение плана по продаже составляет 101,01%. Если бы не изменилась величина остальных факторов, сумма прибыли не увеличилась бы на 1,01% и составила 1614282 тыс. рублей ( $1600000 * 101,01\% / 100$ ).

Затем следует определить сумму прибыли при фактическом объёме и структуре проданной продукции, но при плановой себестоимости и плановых ценах. Для этого необходимо от условной выручки вычесть условную сумму затрат. Прибыль при таких условиях составит 6710000 тыс. рублей ( $15104000 - 8403000$ ).

Нужно подсчитать также, сколько прибыли предприятие могло бы получить при фактическом объёме реализации, структуре и ценах, но при плановой себестоимости продукции. Для этого от фактической суммы выручки следует вычесть условную сумму затрат. Сумма прибыли в данном случае получится равной 6711511 тыс. рублей ( $15114511 - 8403000$ ).

По данным расчёта можно установить, как изменилась сумма прибыли за счёт каждого фактора.

Изменение суммы прибыли за счёт:—объёма продажи продукции:

$6711223 - 6700000 = +11223$  тыс. руб.

–структуры товарной продукции:  $6710000 - 6711223 = - 1223$  тыс. руб.

–средних цен от продажи:  $6711511 - 6710000 = + 1511$  тыс. руб.

–себестоимости проданной продукции:  $6711223 - 6711511 = - 288$  тыс. рублей, что составляет  $+ 11223$  тыс. рублей.

Результаты расчётов показывают, что план прибыли превышен в основном за счёт увеличения объёма продаж на 11223 тыс. рублей и за счёт увеличения средних цен на 10511 тыс. рублей.

Изменение структуры товарной продукции способствовало снижению суммы прибыли на 10000 тыс. рублей. В связи с повышением себестоимости продукции сумма прибыли уменьшилась на 288 тыс. рублей. Результаты вычислений представлены в таблице 6.

Таблица 6.

Совокупное влияние факторов на прибыль, тыс.руб.

Фактор	Размер влияния, тыс. руб.	Расчёт
Количество проданной продукции	+11223	$6711223 - 6700000$
Структура проданной продукции	- 1223	$6710000 - 6711223$
Средний уровень цен	+ 1511	$6711511 - 6710000$
Себестоимость	= - 288	$6711223 - 6711511$
ИТОГО:	+11223	

Полученные результаты аналитических расчётов составляют необходимую информационную базу для разработки товарной политики предприятия и поиска резервов снижения себестоимости и увеличения прибыли от продажи.

Проведём анализ использования прибыли. Распределение и использование прибыли является важным хозяйственным процессом,

обеспечивающим покрытие потребностей руководителей и формирование доходов государства [48].

Механизм распределения прибыли должен быть построен таким образом, чтобы всемерно способствовать повышению эффективности производства, стимулировать развитие новых форм хозяйствования.

Данные представленные в таблице 7 отражают процесс формирования налогооблагаемой и чистой прибыли и распределение её в фонды предприятия.

Таблица 7.

Использование прибыли за период 2015–2016 гг., тыс. руб.

Показатель	2015г.	2016г.	Абсолютное отклонение
1. Прибыль от продажи продукции	1493499	6400435	+4906936
2. Прибыль от прочих видов деятельности	278619	876536	+597917
3. Балансовая сумма прибыли	1598934	6692269	+5093335
4. Прочие расходы	105435	291834	+186399
5. Налогооблагаемая прибыль	1388211	5475607	+4087396
6. Налог на прибыль по действующей ставке	3220	2118	-1102
7. Прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия	1391031	5473489	+4082458
8. Чистая прибыль	1391031	5473489	+4082458
9. Распределение чистой прибыли:			
в фонд накопления	792887	3229358	+2436471
в фонд потребления	278206	1094698	+816492
Фонд материального поощрения (ФМП)	83461	273674	+190213
Фонд социального развития (ФСР)	236475	875758	+639283
Доля в чистой прибыли, %:			
фонда накопления	57	59	+2
фонд потребления	20	20	-
ФМП	6	5	-1
ФСР	17	16	-1

Анализ формирования и использования фондов должен показать, насколько и за счет каких факторов изменилась общая сумма средств отчислений в фонды.

При сравнении фактических данных 2016 года с данными 2015 года, чистая прибыль увеличилась в 3,9 раза, это связано с оптимизацией расходов

и уменьшением налогов. За счёт увеличения прибыли от продажи продукции она возросла в 4,3 раза по сравнению с 2015 годом.

Распределение предполагаемой чистой прибыли в фонды увеличилась в фонд накопления на 2436471 тыс. рублей, в фонд потребления – на 816492 тыс. рублей.

В 2016 году по сравнению с 2015 годом, сумма отчислений в различные фонды увеличилась на 3252963 тыс. рублей. Это связано с увеличением чистой прибыли, зависящей от расходов и доходов.

В фонд накопления чистая прибыль поступает:

- на совершенствование технологии и организацию производства;
- на модернизацию технологического оборудования;
- на улучшение качества продукции, на приобретение основных средств.

В фонд потребления:

- на улучшение условий организации труда;
- на стимулирование работников;
- на их поощрение. [62]

Материальная помощь включает расходы на бесплатное питание работников, выделение путёвок на санаторно-курортное лечение и т.д.

Руководителю предприятия необходимо с каждым годом увеличивать сумму отчислений в фонды. От этого зависит дальнейшая финансово-хозяйственная деятельность предприятия.

Таким образом, необходимо сказать, что все вышеизложенное требует особого внимания, ведь формирование и распределение остающейся прибыли в любой компании – это процесс сложный и трудоёмкий.

### **ГЛАВА 3. РАЗРАБОТКА РЕКОМЕНДАЦИЙ В ОБЛАСТИ**

## **ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

### **3.1. Теоретические аспекты формирования доходов, расходов и финансовых результатов организации**

Для формирования сведений о величине доходов, расходов и финансовых результатов, а также их качественной характеристики предусмотрены счета 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» и счет 99 «Прибыли и убытки».

Порядок записей на этих счетах позволяет систематически отражать сведения о составляющих компонентах финансового результата в течение всего отчетного периода, осуществлять логическую связь между системой записей на счетах и содержанием отчета о прибылях и убытках.

Счет 90 «Продажи» предназначен для формирования финансовых результатов от видов деятельности, составляющих предмет деятельности организации. На этом счете осуществляется определение прибыли (убытка) от продаж. На счете 91 «Прочие доходы и расходы» отражают сведения, не связанные с обычными видами деятельности организации.

По окончании отчетного месяца сальдо со счетов 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» переносят на счет 99 «Прибыли и убытки». Кроме чистых результатов от обычной деятельности непосредственно на счете 99 «Прибыли и убытки» отражают данные о платежах по налогу на прибыль и налогам, уплачиваемым по специальным налоговым режимам, штрафные санкции по налоговым платежам в соответствующие фонды.

Формирование финансовых результатов в системе бухгалтерских счетов представлено на рисунке 8.



Рис.8. Схема формирования финансовых результатов в системе счетов

В результате сальдо по счету 99 «Прибыли и убытки» характеризует величину чистой прибыли. Эта величина заключительными записями переносится на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Собрание акционеров, участников, членов решает вопрос о распределении прибыли по соответствующим каналам: выплата дивидендов, пополнение резервного капитала организации, покрытие убытков прошлых лет. Основная сумма прибыли используется для решения стратегических и тактических задач организации.

Кроме рассмотренных счетов при формировании финансовых результатов используются и другие счета.

С целью разграничения результатов между отчетными периодами применяют финансово-распределительные счета: 97 «Расходы будущих периодов» и счет 98 «Доходы будущих периодов».

Счет 98 «Доходы будущих периодов» предназначен для регулирования финансовых результатов, когда организация получает доходы в счет будущих периодов, а также имеют место безвозмездные поступления. На счете 98 «Доходы будущих периодов» также учитывают предстоящие поступления по недостачам, выявленным за прошлые годы и т.п. По мере наступления периода, к которому относят те или иные доходы будущих периодов, их включают в состав доходов текущего периода.

Особое место в системе счетов для учета финансовых результатов занимает счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», так как на нем отражают уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов при кражах, хищениях, злоупотреблениях, а также порче ценностей, падеже животных, браке. В дальнейшем суммы, отраженные на этом счете:

– будут отражены как один из видов актива (например, дебиторская задолженность виновных лиц), то есть как потенциальное поступление возмещений;

– принимаются как расходы организации (при отсутствии конкретных виновников, отказом взыскания с виновных лиц судом)

Для обеспечения равномерного включения ряда расходов (предстоящая оплата отпусков, ремонт основных средств) в издержки производства или обращения предприятия применяют счет 96 «Резервы предстоящих расходов».

Определение финансовых результатов занимает важное место в управлении и имеет сложный алгоритм, поэтому перед бухгалтерией организации стоят следующие задачи:

- разработка учетной политики позволяющей объективно отражать сведения о финансовых результатах и обеспечить оптимизацию налогообложения;
- контроль выполнения бизнес-плана по величине в части доходов и расходов;
- своевременное и правильное документирование операций по продаже готовой продукции, товаров, работ и услуг;
- контроль соблюдения договорной дисциплины;
- четкое разграничение доходов и расходов по их видам и отчетным периодам, центрам доходов и ответственности;
- предотвращение ряда расходов связанных с нарушением договорной дисциплины, налогового законодательства и т.п. (штрафных санкций, пеней);
- своевременный и точный расчет конечных финансовых результатов, позволяющий обеспечить не только их анализ, но и качественный состав;
- получение сведений для осуществления налоговых расчетов и составления налоговой отчетности.

Для обобщения информации о прочих доходах и расходах предназначен сопоставительный счет 91 «Прочие доходы и расходы», порядок отражения, операций на котором во многом схож с признанием выручки и себестоимости продаж, отражаемой на счете 90 «Продажи».

Для учета доходов к счету 91 открывается субсчет 91/1 «Прочие доходы», по кредиту которого нарастающим итогом аккумулируется поступление доходов.

Учет расходов ведется по дебету субсчета 90/2 «Прочие расходы», открытому к счету 91 «Прочие доходы и расходы».

По окончании каждого месяца определяется разница между сумой доходов и расходов, отраженных на субсчетах 91/1 «Прочие доходы» и 91/2 «Прочие расходы», необходимо списать проводкой:

Дебет счета 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Кредит счета 99 «Прибыль и убытки».

Такая запись делается, если кредитовый оборот на счете 91/1 «Прочие доходы» превышает дебетовый по счету 91/2 «Прочие расходы». Если наблюдается превышение дебетового оборота над кредитовым оборотом, то проводка будет обратная:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»

Кредит счета 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

В конце года при реформации баланса обороты по субсчетам счета 91 «Прочие доходы и расходы» должны быть равны между собой и перенесены внутренними записями на субсчет 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов». Составляются проводки:

Дебет счета 91/1 «Прочие доходы»

Кредит счета 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов»;

Дебет счета 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Кредит счета 91/1 «Прочие расходы».

Поскольку операции по счету 91 «Прочие доходы и расходы» неоднородны, то они оформляются различными документами:

– операции по продаже и предоставлении за плату во временное пользование активов отражаются на основании актов приема – передачи объектов основных средств, актов приема оказанных услуг, счетов – фактур;

– пени, штрафы, неустойки, полученные и уплаченные, оформляются бухгалтерскими справками на основе претензионных писем;

– при излишках или недостачах активов составляют сличительные ведомости;

- штрафные санкции отражаются на основании выписок из решения судебных органов, исполнительными листами;

- при начислении и получении дивидендов записи на счетах осуществляют на основании выписок из решений собраний учредителей и банковских выписок;

- бухгалтерские справки по заключительным записям (реформации баланса).

При продаже иных активов, отличных от денежных средств (основных средств, материалов) возникает необходимость начислять в бюджет НДС, поэтому к счету 91 «Прочие доходы и расходы» целесообразно открыть субсчет 91/3 «Налог на добавленную стоимость».

По дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» в течении отчетного периода находят отражения:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации, прав, возникающих из патентов на изобретение, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, а также расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, – в корреспонденции со счетами учета затрат;

- остаточная стоимость активов, по которым начисляется амортизация, и фактическая себестоимость других активов, списываемых организацией, – в корреспонденции со счетами учета соответствующих активов;

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

- расходы по операциям с тарой, – в корреспонденции со счетами учета затрат;

– проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов), – в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;

– расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, – в корреспонденции со счетами учета расчетов;

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

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

– возмещение причиненных организацией убытков, – в корреспонденции со счетами учета расчетов;

– убытки прошлых лет признанные в отчетном году, – в корреспонденции со счетами учета расчетов, начисления амортизации;

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

– суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания, – в корреспонденции со счетами учета дебиторской задолженности;

– курсовые разницы, – в корреспонденции со счетами учета денежных средств, финансовых вложений, расчетов и другие;

– расходы, связанные с рассмотрением дел в судах, в корреспонденции со счетами учета расчетов и другие;

– прочие расходы, несвязанные с обычными видами деятельности организации.

По кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» в течение отчетного периода находят отражения:

– поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации, – в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;

– поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, – в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;

– поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, а также проценты и иные доходы по ценным бумагам, – в корреспонденции со счетами учета расчетов;

– прибыль, полученная организацией по договору простого товарищества, – в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»);

– поступления, связанные с продажей и прочим списание основных средств и иных активов, отличных от денежных средств в российской валюте, продукции, товаров, – в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;

– поступления от операций с тарой, – в корреспонденции со счетами учета тары и расчетов;

– проценты, полученные (подлежащие получению) за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование кредитной организацией денежных средств, находящихся на счете организации в этой кредитной организации, – в корреспонденции со счетами учета финансовых вложений или денежных средств;

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

– поступления, связанные с безвозмездным получением активов, – в корреспонденции со счетом 98 «Доходы будущих периодов»;

– поступления в возмещение причиненных организацией убытков, – в корреспонденции со счетами учета расчетов;

– прибыль прошлых лет, выявлена в отчетном году, – в корреспонденции со счетами учета расчетов;

– суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, – в корреспонденции со счетами учета кредиторской задолженности;

– курсовые разницы, – в корреспонденции со счетами учета денежных средств, финансовых вложений, расчетов и другие;

– прочие доходы, не связанные с обычными видами деятельности организации.

При создании предусмотренных нормативными документами по бухгалтерскому учету оценочных резервов их суммы относят в состав прочих расходов и отражают записью:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»

Кредит счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»

Кредит счета 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений»

Кредит счета 63 «Резервы по сомнительным долгам».

По мере восстановления сумм таких резервов в последующих отчетных периодах признают уменьшение прочих доходов по кредиту счета 91, субсчет «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции с соответствующими счетами.

На счет 91 «Прочие доходы и расходы» относят расходы, возникающие вследствие чрезвычайных обстоятельств (стихийные бедствия, пожар, аварии), в качестве которых обычно выступает балансовая стоимость утраченного в результате таких событий не застрахованного имущества, кредита счетов 10 «Материалы», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция».

В случае потери амортизируемого имущества по нему вначале производят списание начисленной к моменту такого выбытия амортизации: дебет счета 02 «Амортизация основных средств» или 05 «Амортизация нематериальных активов»– кредит счета 01 «Основные средства» или 04 «Нематериальные активы».

Затем на остаточную стоимость делают запись:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Кредит счета 01 «Основные средства» или

Кредит счета 04 «Нематериальные активы».

Если уничтоженное в результате чрезвычайных ситуаций имущество было застраховано, то превышение суммы страхового возмещения над балансовой стоимостью этого имущества относится в счет прочих доходов. В случае если страховое возмещение не покрывает балансовую стоимость уничтоженных (потерянных) ценностей, то полученную разницу относят в состав прочих расходов.

Стоимость материалов, которые остались от списания не пригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов учитывается в составе запасов в корреспонденции:

Дебет счета 10 «Материалы»

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

В состав прочих расходов включают стоимость выбывших активов (для их учета может предусматриваться отдельный субсчет второго порядка) в связи с событиями не относящихся к бизнесу организации: расходы на благотворительные нужды, спортивные мероприятия, расходы социального характера (подарки, материальная помощь, оплата ритуальных услуг).

Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» должен вестись по каждому виду прочих доходов и расходов. Его построение по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же финансово-хозяйственной операции, должно обеспечивать возможность выявления финансового результата по каждой из них.

### **3.2. Методические основы анализа доходов, расходов и финансовых результатов**

Доходы организации представляют собой увеличение: экономических выгод, которое проявляется либо в росте активов; в уменьшении обязательств, либо одновременно и в том и в другом. В ПБУ 9/99 «Доходы организации» в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности доходы разделяются на несколько видов. Сгруппированные определенным образом доходы: находят отражение в отчете о финансовых результатах.

Разные виды доходов, являющиеся объектами налогообложения по различным налогам либо участвующие в формировании той или иной базы налогообложения, имеют соответствующее описание в НК. РФ. Так, ст. 248 определяет доходы в целях формирования объекта начисления налога на прибыль следующим образом:

К доходам относятся:

- доходы от продажи товаров (работ, и имущественных прав);
- прочие доходы.

В соответствии с принципами Международных Стандартов Финансовой отчетности доходы подразделяются на выручку и выигрыши.

Выручкой признаются доход от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ услуг; проценты и вознаграждения, дивиденды, арендная плата.

Выигрыш - это нерегулярные доходы, возникающие от продажи основных средств, валютные курсовые разницы, неустойки и прочие эпизодические доходы.

Приведенное на рисунке 9 разделение доходов организации на обычные и прочие, а также терминология, предусмотренная в отношении доходов в ПБУ 9/99, отличаются от определения доходов в Налоговом Кодексе Российской Федерации.

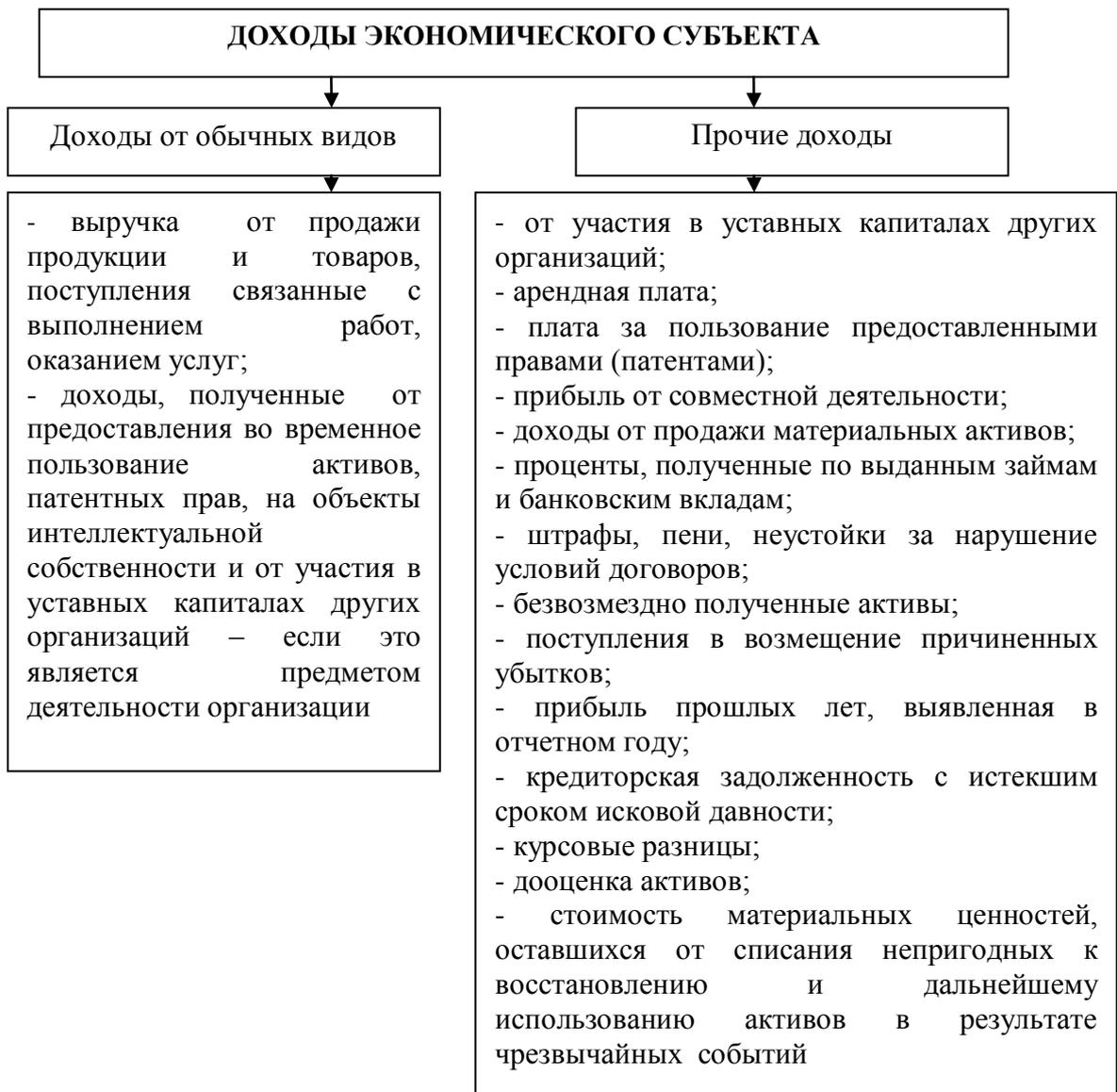


Рис.9.Виды доходов экономического субъекта

Расходы, возникающие в ходе осуществления хозяйственной организации, представляют собой уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящих к уменьшению капитала организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) В экономическом анализе расходы могут классифицироваться в зависимости от цели их исследования. При этом основной классификацией считается та, которая приведена на рисунке 10.



Рис. 10. Виды расходов экономического субъекта

Признание расходов в бухгалтерском учете сопровождается признанием доходов. Как следствие, сравнение полученных организацией за отчетный период доходов и расходов позволяет получить тот или иной финансовый результат.

Сгруппированные особым образом доходы и расходы отражаются в отчете о финансовых результатах. Итоговым показателем данного отчета считается чистая прибыль, формируемая в виде разницы между всеми начисленными доходами и расходами. Отсюда вытекает, что расходы, связанные с налогообложением прибыли, также соответствуют определению

расходов, данному в ПБУ 10/99, несмотря на то, что источником возмещения данного вида расходов служит не доход, а финансовый результат.

Информационной базой анализа доходов, расходов и прибыли в составе финансовой отчетности организации являются отчет о финансовых результатах, а также раздел «Расшифровка отдельных показателей отчета о финансовых результатах» приложения к отчету о финансовых результатах.

Общая модель формирования любого показателя прибыли выглядит следующим образом:

$$\text{Прибыль} = \text{Доходы} - \text{Расходы}.$$

Поскольку признание в бухгалтерском учете доходов и расходов за период происходит согласно методу начисления, можно сказать что прибыль – сформированный методом начисления финансовый результат деятельности организации за период, представляющие собой превышение доходов над расходами.

Прибыль служит финансовым результатом деятельности коммерческой организации, а также источником наращивания собственного капитала. За счет прибыли организация имеет возможности расширять масштабы деятельности, осуществлять дополнительные капитальные вложения в производственную базу, разработку новых технологий производства, освоение новой конкурентоспособной продукции, а также пополнять оборотные активы.

Важнейший финансовый показатель эффекта деятельности организации – чистая прибыль, то есть положительный финансовый результат отчетного периода, полученный после возмещения всех расходов, признанных в бухгалтерском учете, включая налог на прибыль. Чистая прибыль – источник роста благосостояния собственников организации, поскольку является источником дивидендных выплат, а также роста чистых активов (доли собственников в активах). Для самой организации чистая прибыль (оставшаяся после начисления дивидендов, компенсации отдельных расходов, благотворительных выплат) – надежный источник роста

масштабов деятельности. Чистая реинвестированная прибыль, увеличивая собственный капитал, повышает финансовую устойчивость, снижает финансовые риски. Вместе с тем реинвестирование чистой прибыли в деятельность организации обходится ей довольно дорого и зависит от доли изъятия в бюджет налога на прибыль (как минимум 20%).

В отчете о финансовых результатах показатели доходовой организации сгруппированы следующим образом.

1. Доходы по обычным видам деятельности – выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг, из которой обособленно отражается выручка по отдельным уставным видам деятельности организации: розничной торговле, продаже произведенной готовой продукции, оказанию услуг, выполнению работ (стр. 2110).

2. Прочие доходы:

- проценты к получению ( $D_{\text{проц.}}$ , стр. 2320);
- доходы от участия в других организациях ( $D_{\text{уч.}}$ , стр. 2310);
- прочие доходы ( $D_{\text{проч.}}$ , стр. 2340).

Показатели расходов организации в отчете о финансовых результатах сгруппированы так:

3. Расходы по обычным видам деятельности ( $S_{\text{од}}$ ):

– себестоимость продаж – продажа товаров, продукции, работ, услуг ( $S_{\text{прод.}}$ , стр. 2120), из которой обособленно отражается себестоимость по отдельным уставным видам деятельности организации;

- коммерческие расходы ( $S_{\text{ком.}}$ , стр. 2210);
- управленческие расходы ( $S_{\text{упр.}}$ , стр. 2220).

4. Прочие расходы:

- проценты к уплате ( $S_{\text{проц.}}$ , стр. 2330);
- прочие расходы ( $S_{\text{проч.}}$ , стр. 2350).

Следуя определению расходов, данному в ПБУ 10/99, необходимой для расчета общей величины расходов организации за период включить в ее состав расход, возникающий в связи с налогообложением прибыли,

поскольку он уменьшает экономические выгоды, приводя к уменьшению показателя чистой прибыли, следовательно, и капитала организации. Определить величину расхода в связи с налогообложением прибыли ( $S_{\text{нал.}}$ ) по данным отчета о финансовых результатах с учетом ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» можно следующим образом:

Расход в связи с налогообложением прибыли = Текущий налог на прибыль (стр.2410) – Отложенные налоговые активы (стр. 2450) + Отложенные налоговые обязательства (стр. 2430).

Расходы по обычным видам деятельности ( $S_{\text{од}}$ ) группируются по элементам и отражаются в расшифровке отдельных показателей бухгалтерского баланса. К ним относятся:

- материальные расходы ( $M$ , стр. 5610);
- расходы на оплату труда ( $U$ , стр. 5620);
- отчисления на социальные нужды ( $U_{\text{соц}}$ , стр.- 5630);
- амортизация ( $A_{\text{м}}$ , стр. 5640);
- прочие затраты ( $S_{\text{проч}}$ , стр. 5650);

При необходимости раскрываются отдельные показатели прочих расходов, в том числе по отдельным их видам.

Сопоставление различных величин доходов и расходов позволяют определить ряд показателей прибыли, порядок формирования которых по данным отчета о финансовых результатах представлен в таблице 8.

Формирование годового финансового результата осуществляется накопительным путем в течение всего года на счете 99 «Прибыли и убытки». Предприятие получило прибыль от продаж:

Дебет счета 90 «Продажи»

Кредит счета 99 «Прибыли и убытки».

Если результатом деятельности организации является убыток от продаж, то:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»

Кредит счета 90 «Продажи»

Таблица 8

Модель формирования показателей прибыли по данным отчета о  
финансовых результатах

Порядок действий	Показатель	Условное обозначение	Коды строка
+	Выручка	N	2110
-	Себестоимость продаж	S <sub>прод.</sub>	2120
=	Валовая прибыль (убыток)	P <sub>вал.</sub>	2100
-	Коммерческие расходы	S <sub>упр.</sub>	2210
-	Управленческие расходы	S <sub>ком.</sub>	2220
=	Прибыль от продаж	P <sub>N</sub>	2200
+(-)	Результат прочих доходов и расходов	P <sub>проч.</sub>	2320 – 2330 + 2310 + 2340 – 2350
=	Прибыль (убыток) до налогообложения	P <sub>дон.</sub>	2300
-	Расходы связи с налогообложением прибыли	S <sub>нал.</sub>	2410 – 2450 + 2430
=	Чистая прибыль (убыток)	P <sub>ч.</sub>	2400

Например, предприятие получило прибыль от прочей деятельности, в бухгалтерском учете такая операция отражается записью:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Кредит счета 99 «Прибыли и убытки»

Если результатом деятельности организации является убыток от прочей деятельности, то бухгалтерском учете такая операция отражается записью:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Модель формирования и распределения финансовых результатов деятельности предприятия представлена на рис. 11.

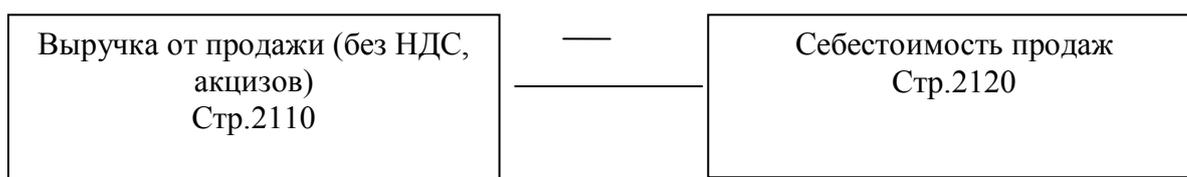


Рис. 11 Модель хозяйственного механизма, основанная на формировании прибыли

Формирование финансового результата организации за отчетный год представлено на рис. 12.

В конце каждого месяца синтетический счет 90 «Продажи» закрывается, его конечное сальдо сводится к нулю. Однако субсчета ежемесячному закрытию не подлежат. Сведения о выручке, себестоимости проданной продукции (работ, услуг), НДС, акцизах отражаются на них накопительно с начала года, то есть до 31 декабря никаких списаний по субсчетам счета 90 «Продажи» не ведется.

Только по окончании отчетного года все субсчета закрываются внутренними записями на субсчет 90/9 «Прибыль (убыток) от продаж»:

– списывается сумма учтенной с начала года выручки от продажи товаров, продукции (работ, услуг):

Дебет счета 90, субсчет 1 «Выручка»

Кредит счета 90, субсчет 9 «Прибыль (убыток) от продаж».

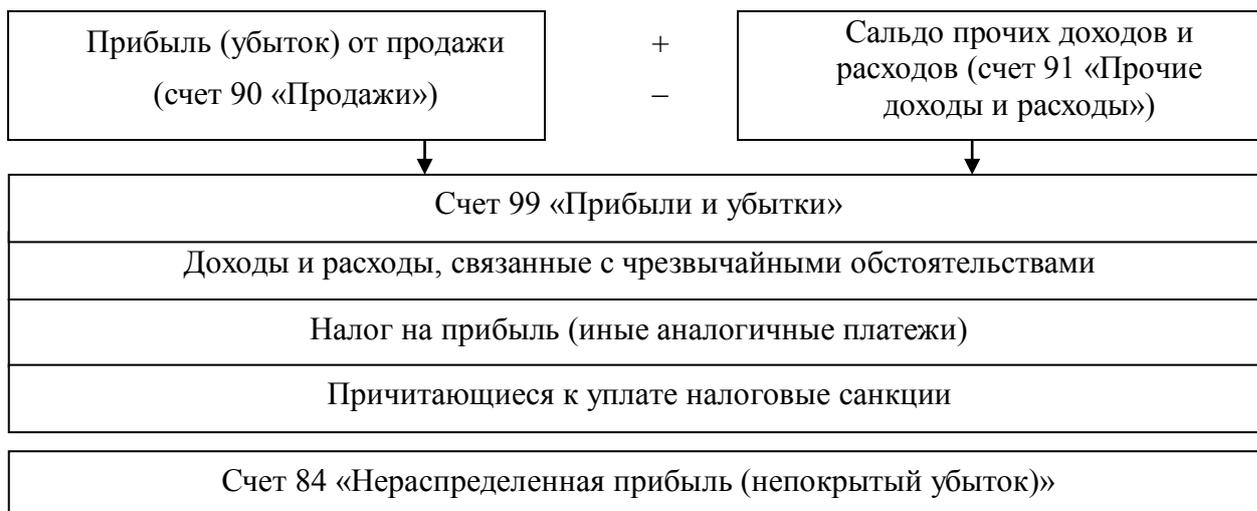


Рис. 12. Формирование финансового результата за год

Только по окончании отчетного года все субсчета закрываются внутренними записями на субсчет 90/9 «Прибыль (убыток) от продаж»:

– списывается сумма учтенной с начала года выручки от продажи товаров, продукции (работ, услуг):

Дебет счета 90, субсчет 1 «Выручка»

Кредит счета 90, субсчет 9 «Прибыль (убыток) от продаж»;

– списывается себестоимость проданных в течение отчетного года товаров, продукции (работ, услуг):

Дебет счета 90, субсчет 9 «Прибыль (убыток) от продаж»

Кредит счета 90, субсчет 2 «Себестоимость продаж»;

– списывается сумма НДС, начисленная в течение года с выручки:

Дебет счета 90, субсчет 9 «Прибыль (убыток) от продаж»

Кредит счета 90, субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость»;

– списывается сумма коммерческих и управленческих расходов, начисленных за отчетный год:

Дебет счета 90, субсчет 9 «Прибыль (убыток) от продаж»

Кредит счета 90, субсчет 7 «Расходы на продажу», субсчет 8 «Управленческие расходы».

В результате произведенных записей по состоянию на 1 января нового отчетного года ни один из субсчетов счета 90 «Продажи» конечного сальдо не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (кроме субсчета 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов»), закрываются внутренними записями на субсчет 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов»:

Дебет 91/1 «Прочие доходы»

Кредит 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов»;

Дебет 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Кредит 91/2 «Прочие расходы».

В связи с тем, что показатель прибыли в квартальной отчетности предприятия не представляет собой окончательного финансового результата, текущие платежи налога на прибыль, исчисленные по квартальным расчетам, носят авансовый характер

Общая схема записей по счету 99 «Прибыли и убытки» в случае возникновения прибыли представлена на рис.13.



Рис.13. Схема отражения прибыли на счетах бухгалтерского учета

Это текущее распределение прибыли отражается в течение года:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

В текущей бухгалтерской отчетности этот результат определяется как остаток по счету 99 «Прибыли и убытки».

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом заключительными записями декабря сумма чистой прибыли (убытка) списывается:

– на сумму нераспределенной прибыли:

Дебет 99 «Прибыли и убытки»

Кредит 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

– или на сумму непокрытого убытка:

Дебет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Кредит 99 «Прибыли и убытки».

Таким образом, под реформацией баланса понимается распределение полученной в течение отчетного года прибыли или же списание полученного за год убытка.

В соответствии Налоговым Кодексом Российской Федерации, налог на прибыль составляет 20%.

Все экономические субъекты от суммы полученной прибыли уплачивает 2% в федеральный бюджет и 18 % в региональный бюджет.

Схема расчета налога на прибыль предприятия представлена на рисунке 14. Согласно схеме представленной на рис. 12 мы видим, что сумма налога зависит от налоговой базы. Налоговой базой по налогу на прибыль организаций признается прибыль, которая определяется как величина доходов, уменьшенная на величину расходов.

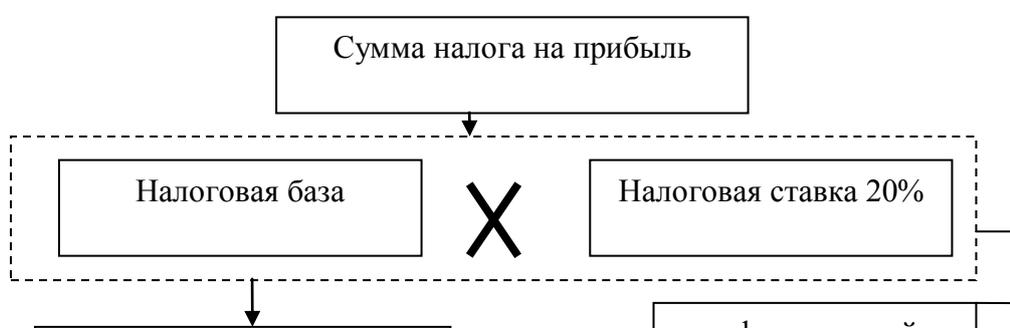


Рисунок 14. Схема расчета налога на прибыль экономического субъекта

К бухгалтерской отчетности, содержащей данные о налоге на прибыль, относится отчет о финансовых результатах, который является основным информационным источником для анализа доходов, расходов, финансовых результатов и соответственно налога на прибыль.

Прибылью в соответствии с Главой 25 НК РФ, ст.247 НК РФ признается полученный доход, уменьшенный на величину произведенных расходов. При этом доходы подразделяются на две большие группы: доходы от продажи и прочие доходы.

### **3.3. Разработка рекомендаций по формированию доходов, расходов и исчислению финансового результата**

Необходимость финансового оздоровления большинства российских организаций, особенно производственных предприятий, вызвана кардинальными изменениями условий хозяйствования, переходом от командно-административных методов функционирования к новым рыночным методам. В связи с этим показатели прибыли хозяйствующего субъекта являются важнейшими в управлении ее хозяйственной деятельностью. Такая информация пользуется наибольшим спросом среди различных ее пользователей и обязательно учитывается при принятии любых управленческих решений.

С переходом к рыночной экономике в России изменился характер взаимоотношений между государством и организациями. Если в условиях централизованной экономики государство несло полную ответственность за существование организаций, то в настоящее время хозяйствующие субъекты стали фактически независимы от государства экономически. Получение экономической самостоятельности привело к возникновению у них полной ответственности за результаты своей деятельности.

Поэтому основной проблемой коммерческого предприятия является получение прибыли для удовлетворения социальных и экономических интересов членов трудового коллектива и интересов собственника имущества коммерческой организации. Все это подчеркивает актуальность данной темы исследования.

К наиболее актуальным проблемам, можно отнести повышение эффективности производства и конкурентоспособности выпускаемой продукции, рост производительности труда, улучшение финансово-экономических результатов, автоматизацию информационного обеспечения.

Целью работы является разработка и обоснование методики учета финансовых результатов коммерческих организаций, обеспечивающей получение информации, необходимой для управления экономическим развитием организации в соответствии с требованиями рыночных отношений.

Но любое предприятие стремится совершенствовать свои финансовые результаты и финансовое состояние, поэтому разрабатывает стратегии дальнейшего развития и проводит дополнительные мероприятия с целью формирования более высоких финансовых результатов.

Эффективная деятельность предприятий, стабильные темпы их работы и конкурентоспособность в современных рыночных условиях главным образом определяется качеством управления финансами. Поэтому важно организовать на предприятии финансовое планирование и прогнозирование с такими обязательными элементами, как бюджетирование и бизнес планирование, разработка инвестиционных проектов, организация управленческого учета, регулярный комплексный анализ и на его основе решение проблем платежеспособности, финансовой устойчивости.

Одним из значимых факторов, влияющих на финансовый результат, является себестоимость.

Основными источниками резервов снижения себестоимости продукции выступают:

– увеличение объема ее производства за счет более полного использования производственной мощности предприятия;

– сокращение затрат на ее производство за счет повышения уровня производительности труда, экономного использования сырья, материалов, топлива, оборудования, сокращения непроизводительных расходов, производственного брака.

Здесь могут быть проведены инновационные мероприятия (внедрение новой, более прогрессивной техники и технологии производства, улучшение организации труда и др.). Также можно сократить расходы на содержание основных средств за счет реализации, передачи в долгосрочную аренду, консервации и списания ненужных, неиспользуемых зданий, машин, оборудования.

Проанализировав бухгалтерскую отчетность за 2016 г. мы видим, что у предприятия выросла доля управленческих и коммерческих расходов. И

поэтому в качестве мероприятий совершенствования можно предложить снижение этих расходов.

В качестве факторов снижения расходов на управление могут выступать:

- расходы на содержание (командировочные, представительские расходы);
- расходы на оплату труда управленческого персонала высшего и среднего звена;
- расходы на содержание центрального офиса (связь, коммунальные платежи);
- услуги сторонних организаций (юридические, страхование, аудиторские);
- прочие управленческие расходы (расходы на содержание офисной техники, расходные материалы, канцелярские товары).

Мероприятия по снижению коммерческих расходов могут включать снижение таких расходов как:

- расходы на доставку готовой продукции (транспортировка);
- расходы на оплату заработной платы сбытового персонала;
- комиссионные сбытовым посредникам (агентам и брокерам);
- издержки на вспомогательные упаковочные материалы;
- затраты на маркетинговые исследования;
- расходы на рекламу;
- расходы на продвижение продукции на рынке.

Также по результатам проведенного исследования можно заметить, что в обществе с каждым годом растет дебиторская задолженность. Поэтому считаем важным проведение анализа и контроля дебиторской задолженности, а именно предлагаем:

- использование современных приемов управления дебиторской задолженностью: прослеживать счета дебиторов и составлять их реестр, прогнозировать безнадежную дебиторскую задолженность;

– организовать формирование резерва на покрытие прогнозируемых безнадежных долгов.

Возврат дебиторской задолженности позволит предприятию высвободить денежные ресурсы для погашения своей наиболее срочной кредиторской задолженности.

Для того, чтобы определить более точные мероприятия по повышению эффективности финансово-хозяйственной деятельности, в обществе целесообразно в следующем порядке проводить мероприятия:

– проведение анализа деятельности и выявление наиболее важных финансовых проблем;

– поиск допустимых вариантов решения проблем по повышению эффективности финансово-хозяйственной деятельности и определение основных мероприятий повышения финансовой устойчивости;

– оценка других возможных вариантов повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности по различным критериям;

– анализ возможных последствий реализации выбранных мероприятий при различных условиях;

– формирование стратегии и программы мероприятий по повышению эффективности финансово-хозяйственной деятельности;

– разработка стратегии инновационного развития предприятия.

Для любой организации получение финансового результата означает признание обществом (рынком) полезности его деятельности или получения выручки от продажи, произведенного в организации продукта в форме продукции, работ или услуг.

Основным фактором, обуславливающим, уменьшение получения доходов может быть повышение себестоимости продукции и прочих расходов хозяйствующего субъекта.

Поэтому с целью совершенствования механизма формирования доходов и расходов и исчисления финансового результата в организации необходимо разработать мероприятия обеспечивающие:

1.Строгое соблюдение заключенных договоров по их исполнению. Особо важно заинтересовать организацию в выполнении прочих работ и услуг, престижных и наиболее нужных для рынка.

2.Повышение эффективности деятельности организации по сбыту продукции. Прежде всего, необходимо больше внимания уделять повышению скорости движения оборотных средств, сокращению всех видов запасов, добиваться максимально быстрого продвижения продукции, работ и услуг от производителя к потребителю.

4.Применение самых современных механизированных и автоматизированных средств для решения задач.

Поэтому новые подходы к вопросам хозяйствования, предполагающие использование новых принципов, способов, форм и методов управления организацией, предъявляют принципиально другие требования к формированию информации о доходах и расходах, являющейся конечной целью всей системы бухгалтерского учета. Изменения подходов к пониманию категорий доходов и расходов, возникающих в деятельности организаций, а также признание роли прибыли как главенствующей составной части собственного капитала порождают появление дефиниций финансовых результатов, принципиально новых для отечественной теории и практики. Такой переход также связан с решением крупных методологических проблем, так как процесс расширения границ учета финансовых результатов включил различные по своему характеру объекты в единую систему.

Возрастание значения финансовых результатов и отсутствие фундаментальных исследований в Российской Федерации, связанных с созданием информационной системы управления применительно к новым экономическим и организационно-правовым условиям управления экономикой организации, определяет актуальность и значимость темы исследования.

В результате проведенной работы задачи считаются решенными, а цель, соответственно, достигнутой.

Проведенное исследование показало, что рассмотрение вопроса о сущности и формировании финансовых результатов хозяйствующего субъекта является важным и актуальным на сегодняшний день.

В работе был рассмотрен порядок формирования финансовых результатов в организации. Были изучены методические основы учета и анализа доходов и расходов исследуемого общества.

Большое значение для анализа финансовых результатов организации за последние три года, имеют таблицы, отражающие динамику финансовых результатов, структуру доходов и расходов организации, динамику и состав выручки от продаж, себестоимости проданной продукции, факторный анализ прибыли организации.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Показатели финансовых результатов организации являются важнейшими в управлении ее хозяйственной деятельностью. Такая информация пользуется наибольшим спросом среди различных ее пользователей и обязательно учитывается при принятии любых управленческих решений. Однако настоящий интерес к проблемам формирования различных показателей финансовых результатов в бухгалтерском учете сложился только в последнее десятилетие. До этого вопросам учета финансовых результатов не уделялось должного внимания, так как целью социалистического производства считалось максимальное удовлетворение потребностей населения, а не получение прибыли. Развитие принципов государственного планирования всех показателей деятельности организации, в соответствии с жесточайшими требованиями обеспечения их выполнения свели значимость показателей финансовых результатов к одним из многих. В связи с этим осуществлялось сознательное ретуширование роли прибыли как долговременного источника финансового обеспечения деятельности, а развивалась функция прибыли как одного из многих оценочных показателей эффективности деятельности организаций в отчетном периоде. Таким образом, длительное время в нашей стране действовала система бухгалтерского учета, которая изымала из информационного оборота показатели прибыли, определяющие ее как долговременный источник финансового обеспечения деятельности хозяйства.

В современных условиях развития экономики тема прибыли очень актуальна и обоснована, так как от нее зависит финансовая устойчивость экономического субъекта. Прибыль является источником формирования бюджетов, стимулом к обновлению выпускаемой продукции, расширению ассортимента. И самое главное, она является базой экономического развития в целом государства. В величине прибыли должно находить отражение соответствие индивидуальных затрат экономического субъекта, связанных с

производством и продажей выпускаемой продукции и выступающих в форме себестоимости, общественно необходимых затрат, косвенным выражением которых должна явиться цена готового изделия. Увеличение прибыли в условиях стабильности оптовых цен свидетельствуют о снижении индивидуальных затрат экономического субъекта на производство и продажу продукции.

Так же повышается значение прибыли как объекта распределения, созданного в сфере материального производства чистого дохода между предприятиями и государством, различными отраслями народного хозяйства и предприятиями одной отрасли, между сферой материального производства и непромышленной сферой, между предприятиями и его работниками.

Прибыль играет решающую роль в стимулировании дальнейшего повышения эффективности производства, усиления материальной заинтересованности работников в достижении высоких результатов деятельности своего предприятия. Дальнейшее усиление распределительной и стимулирующей роли прибыли связано с совершенствованием механизма ее распределения, определением основных направлений роста прибыли и повышения эффективности деятельности предприятия.

Для любой организации получение финансового результата означает признание обществом (рынком) полезности его деятельности или получения выручки от продажи произведенного в организации продукта в форме продукции, работ или услуг.

Собственники предприятий заинтересованы в максимизации прибыли, поскольку именно за счет прибыли предприятия могут развиваться, увеличивать масштабы производства, а, следовательно, и приносить больший доход своим владельцам.

Основным фактором, обусловившим уменьшение прибыли «убытка» до налогообложения, явилось повышение себестоимости продукции и прочих расходов предприятия.

Управление прибылью должно носить государственный характер. Необходима четко отработанная налоговая политика, а налоги должны быть четкими и стабильными. Именно стабильность приведет к увеличению прибыли (дохода) предприятия. Следовательно, необходимо совершенствование налоговой политики, так как действующая налоговая система не отвечает основным задачам, на которые она нацелена. Она нестабильна и очень сложна.

Поэтому с целью совершенствования механизма управления прибылью необходимо разработать мероприятия обеспечивающие:

1. Строгое соблюдение заключенных договоров по предоставлению коммунальных и бытовых услуг. Особо важно заинтересовать предприятие в выполнении прочих работ и услуг, престижных и наиболее нужных для рынка.

2. Проведение масштабной и эффективной политики в области подготовки персонала, что представляет собой особую форму вложения капитала.

3. Повышение эффективности деятельности предприятия по сбыту продукции. Прежде всего, необходимо больше внимания уделять повышению скорости движения оборотных средств, сокращению всех видов запасов, добиваться максимально быстрого продвижения продукции, работ и услуг от производителя к потребителю.

4. Снижение непроизводственных расходов и потерь.

5. Внедрение в практику оперативного учета затрат на производство продукции.

6. Применение самых современных механизированных и автоматизированных средств для решения задач анализа прибыли.

7. Совершить перенос акцентов в управлении прибылью на управление доходом предприятия.

Выполнение этих предложений значительно повысит эффективность управления прибылью на предприятии.

Предприятию нужно строго соблюдать заключенные договора выпуска производимой продукции. Особо важно предприятию, найти заказчиков на выпускаемую продукцию и расширить рынок сбыта.

Провести масштабную и эффективную политику в области подготовки персонала. Повысить эффективность деятельности предприятия по сбыту продукции. Улучшать качество выпускаемой продукции. Более полно использовать имеющиеся производственные мощности. Сократить непроизводственные расходы и производственный брак.

Применять самые современные механизированные и автоматизированные средства для выполнения работ.

На предприятии нужно увеличить направление средств в фонд накопления предприятия - это увеличит экономический потенциал, повысит платежеспособность предприятия и финансовую независимость, будет способствовать росту объема и продажи.

Особой проблемой является повышение эффективности деятельности предприятия по поиску заказчика. Прежде всего, необходимо больше внимания уделять повышению скорости движения оборотных средств, сокращения всех видов запасов, добиваться максимально быстрого выполнения работ.

Осуществляя тактику постоянных улучшений даже в давно известных марках выпускаемого мороженого, можно обеспечить себе неуклонный рост доли рынка, объемов продаж и соответственно получения доходов.

Поэтому новые подходы к вопросам хозяйствования, предполагающие использование новых принципов, способов, форм и методов управления организацией, предъявляют принципиально другие требования к формированию информации о прибыли, являющейся конечной целью всей системы бухгалтерского учета. Изменения подходов к пониманию категорий доходов и расходов, возникающих в деятельности организаций, а также признание роли прибыли как главенствующей составной части собственного капитала порождают появление дефиниций финансовых результатов,

принципиально новых для отечественной теории и практики. Это предполагает увеличение совокупности показателей финансовых результатов, в ряду которых особое место занимают их регулятивы. Такой переход также связан с решением крупных методологических проблем, так как процесс расширения границ учета финансовых результатов включил различные по своему характеру объекты в единую систему.

Возрастание значения финансовых результатов и отсутствие фундаментальных исследований в Российской Федерации, связанных с созданием информационной системы управления применительно к новым экономическим и организационно-правовым условиям управления экономикой организации, определяет актуальность и значимость темы исследования.

Проведенные исследования определили важность изученных вопросов, касающихся учета финансовых результатов от обычных видов деятельности в коммерческих организациях. Проведенные опросы, изучение теории и практики ведения учета позволили вскрыть проблемы и обосновать разработанные в работе рекомендации.

В результате изучения формирования униграфической, диграфической и камеральной бухгалтерий, для которых важнейшей отличительной чертой является подход к исчислению финансового результата, были выделены основные этапы исчисления и учета финансового результата. На первом этапе финансовый результат исчислялся как разница между доходами и расходами, а также распространена простая система бухгалтерского учета, результативные счета отсутствовали.

Итогом второго этапа является определение финансового результата как разницы между ценой проданной продукции и её себестоимостью, появление отдельных счетов для учета результата.

Третий этап связан с расчетом результата по видам деятельности.

Четвертый этап выделяется в связи различных пользователей информации.

Автоматизированные учетные системы позволяют вести детализированный учет, удовлетворяющий многопрофильные информационные потребности пользователей в режиме реального времени.

По доступности информации выделены пользователи внешние и внутренние.

Проведенное исследование показало, что на протяжении нескольких сотен лет под влиянием различных теорий и концепций развивалась методология исчисления и учета финансового результата хозяйствующего субъекта. В работе выделены несколько подходов к оценке финансового результата, определены наиболее важные: прибыль может исчисляться как разница между доходами и расходами, отражаемая в отчете о финансовых результатах, как прирост капитала или чистых активов, показываемых в бухгалтерском балансе.

Финансовый результат, с одной стороны, характеризует активность и позволяет оценить правильность принимаемых решений руководителем определенного уровня управления, с другой стороны - эффективность деятельности подразделения, с третьей стороны - позволяет оценить отдельные аспекты и в целом работу хозяйствующего субъекта, региона, страны.

На основании выше изложенного можно заключить следующие выводы:

Экономическими субъектами применяются различные способы исчисления финансового результата, возникает потребность в разработке модели, интегрирующей данные виды учета.

Все представленные в работе предложения и рекомендации ориентированы на повышение качества и прозрачности учетной информации, более эффективный сбор, группировку, преобразование и использование бухгалтерских данных. Внедрение их в практическую деятельность коммерческих организаций производственной

сферы позволит поднять процесс информационного обеспечения управления и контроля за финансовыми результатами на более высокий уровень, что положительно отразится на эффективности работы предприятия, в условиях конкуренции и нестабильности.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс РФ [Электронный ресурс]: часть 1 от 30.11.1994 г. №51/ФЗ (ред. от 06.04.2011 г.), часть 2 от 26.01.1996 г. №117/ФЗ (ред. 07.02.2011г.). Ресурс доступа: <http://www.grazkodeks.ru/> (дата обращения: 26.11.2017);
2. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс]: Ч 1 от 31.07.1998 г. №146/ФЗ (ред. от 28.12.2016 г.), Ч 2 от 05.08.2000 г. №117/ФЗ (ред.28.11.2016г.). Ресурс доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165) (дата обращения: 30.12.2017);[http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165) (дата обращения: 30.11.2017);
3. О бухгалтерском учете ФЗ № 402-ФЗ от 06.12.2011 (ред. 04.11.2014) [Электронный ресурс] / Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» (дата обращения: 28.11.2017);
4. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99» [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н (в ред. от 8 ноября 2010 г. № 142н)[Электронный ресурс]/Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» (дата обращения: 15.11.2017);
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) от 06.10.2008 N 106н [Электронный ресурс] / Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» (дата обращения: 13.11.2017);
6. Постановление Правительства РФ от 06.03.1998 № 283 «Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности» [Электронный ресурс]/Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» (дата обращения: 15.10.2017);

7. Приказ Минфина России «О введении Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации» № 217-н от 28.12.2015 [Электронный ресурс] / Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» (Дата обращения: 13.10.2017);

8. Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (с изменениями внесенными приказами Минфина России от 05.10.2011 № 124н, от 17.08.2012 № 113н, от 04.12.2012 № 154н, от 06.04.2015 № 57н) [Электронный ресурс] / Доступ из справочно-правовой системы «Консультант Плюс» (дата обращения: 13.11.2017);

9. Приказ Минфина России от 12.12.2005 № 147н «Об изменении норм некоторых положений по бухгалтерскому учету» / [Электронный ресурс] / Доступ из справно-правовой системы «КонсультантПлюс» (дата обращения: 27.11.2017);

10. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет / И.В. Анциферова. - М.: Дашков и Ко, 2015. - 556 с.

11. Астахов В. П. Бухгалтерский (финансовый) учет / В. П. Астахов. – М.: Изд-во Юрайт, 2014. – 984 с.

12. Атабиева Е. Л. Бухгалтерский финансовый учет / Е. Л. Атабиева, Т. Н. Ковалева. – Белгород: Изд-во БГТУ, 2014. – 543 с.

13. Бабаев, Ю. А. Теория бухгалтерского учета / Ю.А. Бабаев. – М.: Проспект, 2012. – 240 с.

14. Бабаян Е. Д. Бухгалтерский учет с применением 1С: Бухгалтерия 8/ Е. Д. Бабаян, Н. Л. Долгова. – Белгород: ИД «Белгород» НИУ «БелГУ», 2013. – 200 с.

15. Бабченко, Т.Н. Бухгалтерский учет и налогообложение: практическое пособие / Т.Н. Бабченко. – М.: КНОРУС, 2010. – 456 с.
16. Бакаев, А.С. Бухгалтерский учет: учебник / А.С. Бакаев. – М.: Бухгалтерский учет, 2010. – 300 с.
17. Беликова, Т.Н. Все ПБУ (положения по бухгалтерскому учету) с комментариями / Т.Н. Беликова. – СПб.: Питер, 2012. – 256 с.
18. Бендерская О. Б. Комплексный анализ хозяйственной деятельности. Белгород: Изд-во БГТУ, 2013. - 440 с.
19. Богатая И. Н. Бухгалтерский финансовый учет / И. Н. Богатая, Н. Н. Хахонова . – М. : Кнорус, 2016 – 579 с.
20. Бородин, В.А. Бухгалтерский учет / В.А. Бородин. - М.:Юнити-Дана, 2015. - 528 с.
21. Бочкова С.В. Анализ финансовой отчетности / Бочкова С.В.— Саратов: Вузовское образование, 2016.— 292 с.
22. Булавина Л.Н., Кулиш Н.В. Финансовые результаты: бухгалтерский и налоговый учет. М.: Финансы и статистика, 2006. – 6 с.
23. Быков В. С. Бухгалтерский (финансовый) учет / В.С. Быков, Т.В. Горбунова, И.В. Ромашкина . – М. : КНОРУС, 2016. - 246 с.
24. Бычкова С., Бадмаева Д. Бухгалтерский учет и анализ / С. Бычкова, Д. Бадмаева. – СПб.: Питер, 2015. – 512 с.
25. Вагазова Г. Р., Лукьянова Е. С. Сущность финансовых результатов деятельности предприятия // Молодой ученый. 2015. №11.3. С. 13-15.
26. Вещунова, Н.Л. Бухгалтерский учет / Н.Л. Вещунова. – М.: Рид Групп, 2011. – 608 с.
27. Гомолова, А.И. Бухгалтерский (финансовый) учет / А.И. Гомолова. – М.: Академия, 2011. – 432 с.
28. Гиляровская, Л.Т. Анализ и оценка финансовой устойчивости коммерческих организаций: учебное пособие / Л.Т. Гиляровская. – М.: Юнити-Дана, 2012. – 540 с.

29. Дмитриева И. М. Бухгалтерский финансовый учет / И. М. Дмитриева. – М.: Изд-во Юрайт, 2014. – 539 с.
30. Ендовицкий Д. А. Бухгалтерский учет и отчетность / коллектив авторов. – М.: КНОРУС, 2017.- 358 с.
31. Жуков, В.Н. Основы бухгалтерского учета / В.Н. Жуков. – СПб.: Питер, 2012. – 336 с.
32. Илышева, Н.Н. Анализ финансовой отчетности / Н.Н. Илышева, С.И. Крылов. - М. :Юнити-Дана, 2015. - 241 с.
33. Керимов, В.Э. Бухгалтерский учет / В.Э. Керимов. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2015. - 583 с.
34. Ковалева Т. Н. Бухгалтерский учет / Т. Н. Ковалева, Е. Л. Атабиева. – Белгород: Изд-во БГТУ, 2013. – 279 с.
35. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет на малых предприятиях: учебное пособие / Н.П. Кондраков. – М.: Проспект, 2014. – 525 с.
36. Кондраков, Н.П. Учётная политика организаций на 2016 год в целях бухгалтерского финансового, управленческого и налогового учета / Н.П. Кондраков. – М.: ЭКСМО, 2010. – 204 с.
37. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет / Н.П. Кондраков. – М.: Проспект, 2012. – 340с.
38. Косьянова Е. Особенности раскрытия совокупного финансового результата в российской бухгалтерской отчетности/ Е.И. Косьянова. – М.: Изд-во Юрайт, 2010.
39. Кутер М.И. Из истории развития двойной бухгалтерии: Баланс счета. Двойная запись и дуальные счета. Баланс финансовых результатов. Баланс бухгалтерских счетов // Инновационное развитие экономики. 2013. № 2 (14).
40. Лебедева, Е.М. Бухгалтерский учет / Е.М. Лебедева. – М.: Академия, 2012. – 304 с.
41. Литвиненко, М.И. Бухгалтерский учет: учебное пособие для вузов / М.И. Литвиненко. – М.: Юриспруденция, 2011. – 300 с.

42. Лукьянова, С.А. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебное пособие / С.А. Лукьянова. – Омск: Омский государственный университет им. Ф.М. Достоевского, 2011. – 350 с.
43. Лысов И. А. Понятие, сущность и значение финансовых результатов предприятия // Вестник НГИЭИ. 2015. №3(46). С. 60-64.
44. Лытнева Н. А. Бухгалтерский финансовый учет / под общ.ред. Н. А. Лытневой. – М.: ИД «ФОРУМ»: ИНФРА-М, 2015. – 656 с.
45. Маркарьян Э. А. Экономический анализ хозяйственной деятельности./ Э. А. Маркарьян, Г. П. Герасименко, С. Э. Маркарьян. – М.: КНОРУС, 2016. – 536 с.
46. Миславская Н.А. Бухгалтерский учет / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. - М.: Дашков и Ко, 2016. - 592 с.
47. Наумова Н. А. Бухгалтерский учет и анализ/ Н. А. Наумова, М. В. Беллендир, Е. В. Хоменко. – М.: КНОРУС, 2016. – 630 с.
48. Нечитайло А.И., Панкова Л.В., Нечитайло И.А. Методология и концепции бухгалтерского учета. Ростов н/Д: Феникс, 2013. С. 141.
49. Панков В. В., Казакова Н. А. Экономический анализ/ В. В. Панков, Н. А. Казакова. – М.: Магистр: ИНФРА-М, 2015. – 624 с.
50. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях. М: Финансы и статистика, 2001
51. Прыкина Л. В. Экономический анализ предприятия/ Л. В. Прыкина. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2016. – 256 с.
52. Пятов М.Л. Социально-динамическая роль бухгалтерского учета // БУХ.1С. 2015. № 4. 40 с.
53. Рувер Р. Как возникла двойная бухгалтерия. М.: Госфиниздат, 1958. – 14 с.
54. Русакова Е. В. Комплексный экономический анализ деятельности предприятия/ Е. В. Русакова. – СПб.: Питер, 2016. - 224 с.

55. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник / Г. В. Савицкая — М.: Инфра — М, 2013. — 384с.
56. Селезнева, Н.Н. Анализ финансовой отчетности организации / Н.Н. Селезнева, А.Ф. Ионова. - М. :Юнити-Дана, 2015. - 583 с.
57. Селищев Н. В. 1С: Управление торговлей 8.2 / коллектив авторов; под ред. Н. В. Селищева. – М.: КНОРУС, 2016.- 390 с.
58. Слабинская И. А. Анализ финансовой отчетности/ И. А. Слабинская, Л. Н. Кравченко. –Белгород: Изд-во БГТУ, 2012. 307 с.
59. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Я. В. Соколов. — М. Финансы и статистика, 2003.- 496с.
60. Стаханов А. Ю. Бухгалтерская (финансовая) отчетность и ее анализ / А. Ю. Стаханов. – Белгород: КОНСТАНТА, 2015. – 180 с.
61. Толкачева Н. А. Финансовый менеджмент: курс лекций / Н. А. Толкачева. — М.: Директ-Медиа, 2014. — 144 с.
62. Федотова С. В. Технология составления бухгалтерской отчетности. / С. В. Федотова, Н. Н. Шульга, Т. В. Кулешова. – Белгород: Изд-во БУКЭП, 2014. – 159 с.
63. Часова, О.В. Финансовый бухгалтерский учет / О.В. Часова. – М.: Финансы и статистика, 2016. – 450 с.
64. Чая, В.Т. Бухгалтерский учет / В.Т. Чая. – М.: КНОРУС, 2015. – 520 с.
65. Чернов В.А. Бухгалтерская (финансовая) отчетность :/ В.А. Чернов ; под ред. М.И. Баканова. - М. :Юнити-Дана, 2015. - 128 с.
66. Чернышева З. Д. Бухгалтерская отчетность: теория и практика. / З. Д. Чернышева, О. П. Понкова, А. Б. Тресницкий. – Белгород: Изд-во БУКЭП, 2015. – 143 с.
67. Чувикова В.В. Бухгалтерский учет и анализ / В.В. Чувикова, Т.Б. Иззука. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2015. - 248 с.

68. Шинкарёва О.В. Бухгалтерский учет / Шинкарёва О.В.- Саратов: Ай Пи Эр Медиа, 2015.- 126 с.

69. Шеремет А.Д, Сайфуллин Р.С, Негашев Е. В. Methodика финансового анализа/А. Д. Шеремет, Р. С. Сайфуллин, Е. В. Негашев — 3-е изд., и доп. — М.ИНФРА-М, 2001. — 208с.