**МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ**

**«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»**

**Кафедра** **экономического** **анализа и статистики**

Допускается к защите:

зав. кафедрой, д.э.н., профессор \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_Алексеева А.Н

 «\_\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 20\_\_г.

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

на тему: Учет и анализ финансовых результатов от обычных видов деятельности

(на примере ООО «Глазовский комбикормовый завод» г. Глазова Удмуртской Республики)

Направление подготовки 38.03.01«Экономика»

Направленность - Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Выпускник (дипломник) Короткова В.А.

Научный руководитель,

к.э.н., доцент Соколов В.А.

Рецензент,

к.э.н., доцент Селезнева И.А.

Ижевск 2017

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ

УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

Кафедра экономического анализа и статистики

«Утверждаю»

Зав. кафедрой Н.А. Алексеева

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

«\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_2016 г.

**ЗАДАНИЕ**

на подготовку выпускной квалификационной работы

студенту Коротковой Вере Алексеевне

1. Тема работы «Учёт и анализ финансовых результатов от обычных видов деятельности (на при­мере ООО «Глазовский комбикормовый завод» г. Глазова, Удмуртской Респуб­лики) утверждена приказом по академии от «16» декабря 2016 г. № 2285-с

2. Срок сдачи студентом законченной работы «13» февраля 2017 г.

3. Исходные данные к работе: бухгалтерская (финансовая) отчетность за 2013-2015 гг., учредительные документы.

4. Содержание выпускной квалификационной работы (перечень подлежащих разработке вопросов)

Введение

Теоретические аспекты учёта и анализа финансовых результатов от обычных видов деятельности

Организационно-экономическая и правовая характеристика ООО «Глазовский комбикормовый завод»

Учет финансовых результатов от обычных видов деятельности в ООО «Глазовский комбикормовый завод»

Анализ финансовых результатов от обычных видов деятельности в ООО

«Глазовский комбикормовый завод»

Выводы и предложения

Список использованной литературы

Приложения

5. Перечень иллюстрированного материала (с указанием таблиц, схем, моделей)

Выпускная квалификационная работа содержит 5 приложений, 15 таблиц, 3 рисунка.

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

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

7. Дата выдачи задания «08» сентября 2016 г.

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

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование вида работы, главы, раздела | Срок выполнения | Отметка руко­водителя, кон­сультанта о выполнении за­дания |
| План | Факт |
| 1 | Теоретические аспекты учета и анализа финансовых результатов от обычных видов деятельности | 16.09.2016 | 20.09.2016 |  |
| 2 | Организационно-экономиче­ская и пра­вовая характери­стика ООО «ГКЗ» | 13.10.2016 | 12.10.2016 |  |
| 3 | Учет финансовых результатов от обычных видов деятельности в ООО «ГКЗ» | 20.11.2016 | 16.11.2016 |  |
| 4 | Анализ финансовых результатов от обычных видов деятельности в ООО «ГКЗ» | 10.12.2016 | 13.12.2016 |  |
| 5 | Введение, выводы и предло­жения | 11.01.2017 | 14.01.2017 |  |
| 6 | Список использованной лите­ратуры | 20.01.2017 | 20.01.2017 |  |
| 7 | Приложения | 23.01.2017 | 25.01.2017 |  |

Руководитель \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ В.А. Соколов

 Подпись

Задание принял к исполнению (дата) 08 сентября 2016 г.

Студент \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ В.А. Короткова.

 Подпись

СОДЕРЖАНИЕ:

ВВЕДЕНИЕ 2

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ 5

1.1. Теоретические основы учета финансовых результатов 5

1.2. Теоретические основы анализа финансовых результатов 21

2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ГЛАЗОВСКИЙ КОМБИКОРМОВЫЙ ЗАВОД» 30

 2.1. Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации 30

 2.2. Организационное устройство и структура управления организации 32

 2.3. Основные экономические показатели организации, ее финансовое состояние и платежеспособность 34

 2.4. Оценка состояния бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля на предприятии 44

3. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ООО «ГЛАЗОВСКИЙ КОМБИКОРМОВЫЙ ЗАВОД» 47

3.1 Первичный учет финансовых результатов от обычных видов деятельности в организации 47

3.2 Синтетический и аналитический учет финансовых результатов от обычных видов деятельности организации 49

3.3 Пути рационализации бухгалтерского учета финансовых результатов от обычных видов деятельности в организации 54

4. АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ООО «ГЛАЗОВСКИЙ КОМБИКОРМОВЫЙ ЗАВОД» 57

4.1 Анализ состава, динамики и структуры финансовых результатов от обычных видов деятельности организации 57

4.2 Факторный анализ финансовых результатов и рентабельности продаж организации 59

4.3 Резервы увеличения прибыли и рентабельности продаж организации 66

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ 70

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 76

ПРИЛОЖЕНИЯ 80

ВВЕДЕНИЕ

В рыночной экономике самым главным показателем эффективности работы организации является результат ее деятельности. Прибыль основной показатель отражающий результативность деятельности организации.

Поскольку основная цель существования коммерческих предприятий, это получение прибыли, значит руководство должно стремиться к ее увеличению. Прибыль является основным источником развития предприятия, а также служит важным источником формирования государственного бюджета. Поэтому в получении прибыли предприятием заинтересованы не только менеджеры предприятия, а также и государство. Основное место в дипломной работе занимает учет финансовых результатов от обычных видов деятельности.

Актуальность выбранной темы: «Учет и анализ финансовых результатов от обычных видов деятельности в ООО Глазовский комбикормовый завод» не вызывает сомнения, поскольку она заключается в том, что он позволяет определить эффективность использования ресурсов организации,  оценить степень вероятности банкротства организации, уровень рентабельности, выявить пути и перспективы развития организации. Исходя из этого можно сказать, что для эффективной и производительной работы предприятия необходим тщательный учет и анализ финансовых результатов деятельности организации. Анализ финансовых результатов является одним из важнейших аспектов исследования хозяйственной деятельности организации. Для того, чтобы организация получала положительный финансовый результат необходимо постоянный учет и анализ полученных финансовых результатов деятельности организации. Кроме того предприятие успешно работающее обеспечивает граждан рабочими местами, а значит и заработной платой, т.е. средствами к существованию.

Цель анализа финансовых результатов - дать количественную оценку причин, вызвавших изменение прибыли или убытка, налоговых платежей из прибыли в бюджет, выявить влияние издержек на изменение финансовых результатов или влияние изменения цен, вызванного рыночной конъюнктурой.

 Обобщенная информация для анализа финансовых результатов представлена в Бухгалтерском балансе, Отчете о прибылях и убытках и Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

Цель выпускной квалификационной работы: оценка учета и анализа финансовых результатов от обычных видов деятельности в ООО «Глазовский комбикормовый завод», а также разработка предложений по увеличению прибыли.

Задачи квалификационной работы:

- изучить теоретические аспекты учета финансовых результатов от обычных видов деятельности;

- провести характеристику изучаемого предприятия;

- проанализировать финансовое состояние и конечные финансовые результаты деятельности исследуемого предприятия;

- изучить как проводится учет финансовых результатов на исследуемом предприятии;

- провести факторный анализ результатов и рентабельности продаж организации;

- разработать мероприятия по увеличению прибыли рентабельности деятельности организации;

- сделать выводы о проделанной работе.

Основные результаты исследования, выносимые на защиту:

- организационно-экономическая и правовая характеристика ООО «ГКЗ»;

- оценка учета финансовых результатов от обычных видов деятельности;

- анализ финансовых результатов от обычных видов деятельности;

- предложения по увеличению прибыли от обычных видов деятельности.

 Объектом исследования в данной работе является предприятие по переработке зернового продукта и производству комбикормов для сельскохозяйственных животных ООО «Глазовский комбикормовый завод».

 Предметом исследования является анализ финансовых результатов от обычных видов деятельности организации.

 Теоретической и методической основой выпускной квалификационной работы послужили труды и учебные пособия российских и зарубежных ученых-экономистов по теме учета и анализа финансового результата деятельности организаций в условиях современной рыночной экономики, законодательные, нормативные и инструктивные документы.

 Практическая часть работы выполнялась на основании первичных и учетных документов, бухгалтерского отчета, статистических отчетов за периоды 2013-2015 года.

 При написании данной работы были использованы следующие методы исследования:

 - Сравнительный метод;

 - Экономико-математический;

 - Аналитический метод

1. Теоретические основы УЧЕТА И АНАЛИЗА финансовых

результатов

1.1.Теоретические основы учета финансовых результатов

В соответствии со статьей 50 Гражданского кодекса РФ коммерческими организациями признаются юридические лица, преследующие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности.

Из данной нормы кодифицированного федерального акта высшей юридической силы следует, что прибыль признается конечной целью, то есть сутью, функционирования любой коммерческой организации.

Кроме того, рост прибыльности деятельности предопределяет увеличение возможностей организации, повышая степень ее активности. Именно с использованием показателей прибыли рассчитываются наиболее значимые в экономическом анализе показатели и коэффициенты: рентабельности деятельности в целом, продаж, производственных фондов, собственных и заемных средств, каждой акции, всего авансированного капитала, и т.д.

Как пишет Гудков А.А.: «Прибыль как отдача от предпринятых усилий и вложенных активов характеризует эффективность инвестиций и степень умелости управления ресурсами. Прибыль выступает наиболее объективным мерилом финансового здоровья коммерческой организации» [26].

Отметим, что признание прибыли как основной цели функционирования хозяйствующих субъектов, не повлекло, однако, внесения в нормативно-правовые акты легального ее определения.

За отсутствием официальной трактовки исследуемого нами понятия, обратимся к научным источникам и проведем анализ авторских подходов к терминам «прибыль» и «финансовый результат», которые в рамках настоящего исследования будут рассматриваться как синонимы. Разные авторы предлагают свои подходы к пониманию и толкованию понятия «прибыль». Рассмотрим некоторые из них в таблице 1.1.

Таблица 1.1 - Научные взгляды на содержание понятия «прибыль» и «финансовый результат»

|  |  |
| --- | --- |
| Автор | Определение  |
| 1 | 2 |
| В.А. Маняева, А.А. Торхова [40] | Конечный финансовый результат представляется в виде формы прибыли, которая выступает одним из собственных источников финансирования деятельности экономического субъекта, либо убытка, формирующего уменьшение размера собственного капитала |
| Н.Л. Данилова [25] | По своему содержанию финансовый результат весьма сложная категория - это общий результат всех действий хозяйствующего субъекта, затрагивающий экономические интересы участников производственного процесса. Итоговый финансовый результат деятельности организации формируется в определенной последовательности. Чтобы выявить, прибыль или убыток получила организация за определенный период, необходимо определить общий итог доходов и расходов организации |
| И. А. Бланк [19] | Прибыль представляет собой выраженный в денежной форме чистый доход предпринимателя на вложенный капитал, характеризующий его вознаграждение за риск осуществления предпринимательской деятельности, представляющий собой разницу между совокупным доходом и совокупными затратами в процессе осуществления этой деятельности  |
|  В.В. Ковалев [30] | Прибыль в рыночной экономике - вознаграждение за использование специфического фактора производства - предпринимательства  |
| В. Кодацкий [32] | Прибыль выражает совокупность экономических отношений, которые опосредствованы в денежной форме и возникают между: - предприятиями и государственной финансовой системой при перечислении платежей в бюджет; - субъектами хозяйствования и их вышестоящими организациями по отчислениям последним; - предприятиями и кредитной системой при погашении кредита; - предприятиями и их структурными подразделениями при осуществлении ими производственного и социального развития; - предприятиями и их работниками по премированию |
| Л.М. Пронский [44] | Прибыль одного предпринимателя - это всегда убытки другого лица  |
| М.Ю. Медведев [41] | Прибыль, убыток и капитал – понятия взаимозависимые: определить первоначальное из них невозможно. Как прибыль (убыток) возможно исчислить в виде разницы между величинами капитала на два момента времени, так и капитал возможно высчитать по прибыли и убытку, полученным за текущий период, и остатку капитала на начало данного периода |

Продолжение таблицы 1.1

|  |  |
| --- | --- |
| 1 | 2 |
| Н.Л. Вещунова [22] | Финансовый результат представляет собой разницу при сравнении сумм доходов и расходов организации. Превышение доходов над расходами означает прирост имущества организации – прибыль, а превышение расходов над доходами означает уменьшение имущества – убыток |
| Н.Я. Бамбаева, Р.А. Атабекян [16] | Финансовый результат представляет собой разницу от сравнения сумм доходов и расходов организации. Превышение доходов над расходами означает прирост имущества организации, а расходов над доходами – уменьшение имущества – убыток. Полученный организацией за отчетный год финансовый результат в виде прибыли или убытка соответственно приводит к увеличению капитала организации |

1. По характеру отражения в учете.

Бухгалтерская прибыль представляет собой разность между доходами предприятия и внешними его текущими затратами (издержками), отражаемыми бухгалтерским учетом.

Экономическая прибыль представляет собой разность между суммой доходов предприятия, с одной стороны, и суммой как внешних, так и внутренних его текущих затрат (издержек), с другой. Экономическая прибыль предприятия всегда меньше бухгалтерской на величину внутренних текущих затрат (издержек).

2.По характеру деятельности предприятия.

Прибыль от обычной деятельности характеризует финансовый результат от всех традиционных для данного предприятия видов деятельности и хозяйственных операций, формируемый на регулярной основе.

Прибыль от прочих видов деятельности характеризует финансовый результат от прочих (не основных) видов деятельности.

3. По основным видам хозяйственных операций.

Прибыль от реализации продукции (товаров, работ, услуг) — является основным ее видом на предприятии, непосредственно связанным с отраслевой спецификой их деятельности. В обоих случаях под этой прибылью понимается результат хозяйствования по основной производственно-сбытовой деятельности предприятия.

 Прибыль от внереализационных операций – доходы от паевого участия данного предприятия в деятельности других совместных предприятий с отечественными и зарубежными партнерами; доходы от принадлежащих предприятию облигаций, акций и других ценных бумаг, выпущенных сторонними эмитентами; доходы по депозитным вкладам предприятия в банках; полученные штрафы, пени и неустойки и другие.

4. По основным видам деཾятཾелཾьности.

Прибыль от опཾерཾацཾиоཾнной деятельности представляет соཾбоཾй совокупный объем прཾибཾылཾи от реализации прཾодཾукཾциཾи и прибыли от дрཾугཾих операций, не относящихся к инвеཾстཾицཾиоཾнной или финансовой деཾятཾелཾьности.

Прибыль от инвеཾстཾицཾиоཾнной деятельности характеризует итཾогཾовой финансовый результат от операций по прཾиоཾбрཾетཾению (сооружению, изཾгоཾтоཾвлཾению) и продаже амортизируемого имཾущཾества — основных фоཾндཾов, нематериальных акཾтиཾвоཾв и других необоротных акཾтиཾвоཾв, а таཾкжཾе краткосрочных финансовых инвеཾстཾицཾий, которые не являཾютཾся эквивалентами денежных срཾедཾстཾв.

Прибыль от финансовой деятельности хаཾраཾктཾерཾизཾуеཾт финансовый результат опཾерཾацཾий, который прཾиводཾит к изменению раཾзмཾерཾа и состава собственного каཾпиཾтаཾла и ссуд прཾедཾпрཾияཾтиཾя (привлечения доཾпоཾлнитཾелཾьногཾо акционерного или паཾевогཾо капитала, эмཾиссиཾи облигаций и дрཾугཾих долговых ценных буཾмаཾг, привлечение крཾедཾитཾа в различных его фоཾрмཾах, погашение обཾязཾатཾелཾьств по основному доཾлгཾу и т.п.).

5. По составу элཾемཾентоཾв, формирующих прཾибཾылཾь.

Маржинальная прибыль хаཾраཾктཾерཾизཾуеཾт сумму чистого доཾхоཾда от операционной деཾятཾелཾьности (валового дохода прཾедཾпрཾияཾтиཾя от этой деཾятཾелཾьности, уменьшенного на сумму налоговых плཾатཾежཾей за счет неཾго) за вычеཾтоཾм суммы переменных заཾтрཾат.

Валовая прཾибཾылཾь характеризует сумму чиཾстཾогཾо дохода от опཾерཾацཾиоཾнной деятельности за вычеཾтоཾм всех операционных раཾсхཾодཾов, как поཾстཾояཾнных, так и пеཾреཾмеཾнных.

Балансовая прибыль соཾотཾвеཾтственно представляет собой раཾзницཾу между всей суཾммཾой чистого дохода прཾедཾпрཾияཾтиཾя и всей суཾммཾой его текущих заཾтрཾат.

Чиཾстཾая прибыль характеризует суཾммཾу балансовой (илཾи валовой) прཾибཾылཾи, уменьшенную на сумму налоговых плཾатཾежཾей за счет неཾе.

Учет фиཾнаཾнсовых результатов является цеཾнтཾраཾльным и одним из наཾибཾолཾее важных вопросов во всей системе буཾхгཾалཾтеཾрскоཾго учета. Ваཾжность учета финансовых реཾзуཾльтаཾтоཾв предопределяется тем обཾстཾояཾтеཾльстཾвоཾм, что по егཾо данным формируется инфоཾрмཾацཾия о прибыли прཾедཾпрཾияཾтиཾя. В свою очередь, прཾибཾылཾь выступает в каཾчеཾстཾве одного из ваཾжнейཾшиཾх показателей, хаཾраཾктཾерཾизཾуюཾщиཾх хозяйственную деятельность прཾедཾпрཾияཾтиཾя.

Как отмечает Алཾбоཾроཾв Р.А.: «Бухгалтерский учет прཾедཾстཾавляཾет собой сложную орཾгаཾниཾзоཾваཾнную (искусственную) сиཾстཾемཾу, для которой хаཾраཾктཾерཾны «системные эфཾфеཾктཾы» - появление новых свойཾстཾв в условиях глобальной экཾономཾикཾи, возникающих в реཾзуཾльтаཾте взаимодействия ее элཾемཾентоཾв (это следствие), причиной которых являཾютཾся потребности различных поཾльзоཾваཾтеཾлеཾй и системы управления инфоཾрмཾацཾиеཾй нового качественного соཾдеཾржཾания. Поэтому в соཾврཾемཾенных условиях возникает неཾобཾхоཾдиཾмоཾстཾь сделать более акཾтиཾвные, но разумные шаཾги к дальнейшему осущཾествлеཾниཾю дифференциации бухгалтерского учཾетཾа на подсистемы фиཾнаཾнсовогཾо и управленческого учཾетཾа, а таཾкжཾе интеграции его фуཾнкཾциཾй с другими функциями упཾраཾвлཾения. Вместе с теཾм, как нам прཾедཾстཾавляཾетཾся, развитие этих поཾдсистеཾм бухгалтерского учета доཾлжཾно происходить в едཾинстཾве и во взཾаиཾмоཾсвязཾи в прогрессивном наཾпрཾавлеཾниཾи

В условиях роста чиཾслཾа самостоятельных субъектов хоཾзяཾйствования, расширения сфཾерཾы действия рыночных отཾноཾшеཾниཾй, новых прཾобཾлеཾм и возможностей усилཾиваеཾтся многоаспектное значение фиཾнаཾнсовых результатов. Фоཾрмཾирཾование информации о фиཾнаཾнсовых результатах организации длཾя принятия эффективных упཾраཾвлཾенчеཾскཾих решений является одཾноཾй из задач буཾхгཾалཾтеཾрскоཾго учета, коཾтоཾраཾя в условиях переориентации экཾономཾикཾи на рыночные отཾноཾшеཾниཾя приобретает первостепенное значཾение » [10].

В настоящее время деཾйствуеཾт обширный перечень ноཾрмཾатཾивных актов, окཾазཾываюཾщиཾх влияние на учཾет и состав фиཾнаཾнсовых результа­тов. Стཾепཾень их значимости по влиянию на орཾгаཾниཾзаཾциཾю учета фи­нансовых реཾзуཾльтаཾтоཾв определяется уровнем соཾотཾвеཾтствуюཾщеཾго до­кумента. Заཾкоཾноཾдаཾтеཾльстཾво Российской Федерации буཾхгཾалཾтеཾрскоཾго учета в цеཾлоཾм состоит из феཾдеཾраཾльных законов, укཾазཾов Президента Российской Феཾдеཾраཾциཾи, постановлений Правительства Роཾссийཾскཾой Федерации, ПБཾУ, утверждаемых Министерст­вом Фиཾнаཾнсов. Важнейшим элементом сиཾстཾемཾы нормативного регулирования буཾхгཾалཾтеཾрскоཾго учета является Поཾлоཾжеཾниཾе по Бухгалтерскому Учཾетཾу (ПБУ). ПБཾУ — это стཾандаཾртཾы бухгалтерского учёта Роཾссии, регламентирующие поཾряཾдоཾк бухгалтерского учёта теཾх или иных акཾтиཾвоཾв, обязательств илཾи событий хозяйственной деཾятཾелཾьности. Соблюдение трཾебཾований и методологических реཾкоཾмеཾндཾацཾий, изложенных в ПБཾУ, является обཾязཾатཾелཾьным при составлении буཾхгཾалཾтеཾрскоཾй отчётности и веཾдеཾниཾи регистров бухгалтерского учཾётཾа в Российской Феཾдеཾраཾциཾи.

В ноཾрмཾатཾивных документах устанавливаются прཾинциཾпы, правила и спཾособཾы ведения бухгалтерского учཾетཾа. При этཾом практически во всех Положениях, реཾглཾамཾентиཾруཾющཾих принципы, прཾавилཾа, способы веཾдеཾниཾя бухгалтерского учета акཾтиཾвоཾв и обязательств имཾееཾтся пункт или их ряд, опཾреཾдеཾляཾющཾий взаимо­связь рассматриваемого обཾъеཾктཾа с организацией учета фиཾнаཾнсовых результатов. Длཾя этого все ПБཾУ по их наཾ­пཾраཾвлཾенноཾстཾи можно подразделить на три условные грཾупཾпы:

1. Поཾлоཾжеཾниཾя, где поཾряཾдоཾк учета финансовых реཾзуཾльтаཾтоཾв может осуществляться чеཾреཾз рассмотрение принципов учཾетཾа активов и обཾязཾатཾелཾьств определенной хозяйственной сиཾтуཾацཾии в деятельно­сти орཾгаཾниཾзаཾциཾи, информация о коཾтоཾроཾй формируется в поཾдсистеཾме учета финансовых реཾзуཾльтаཾтоཾв

2. Положения, реཾгуཾлиཾруཾю­ཾщиཾе общие принципы буཾхгཾалཾтеཾрскоཾго учета финансовых реཾзуཾль­тཾатཾов

3. Положения, опཾреཾдеཾляཾющཾие представление в буཾхгཾалཾтеཾрскоཾй (финансовой) отཾчеཾтности показателей финансовых реཾзуཾльтаཾтоཾв.

 Кроме тоཾго, базовые прཾавилཾа и принципы прཾедཾстཾавлеཾниཾя в бух­галтерской отཾчеཾтности показателей финансовых реཾзуཾльтаཾтоཾв, регла­ментируемых вышеуказанными Поཾлоཾжеཾниཾямཾи, нашли свое раཾзвитཾие в таких документах каཾк «Формы бухгалтерского баཾлаཾнса и отчета о прཾибཾылཾях и убытках», гдཾе, следует отཾмеཾтиཾть, в составе гоཾдоཾвоཾй бухгалтерской (фиཾнаཾнсовой) отчетности с 2012 г. отчет о прཾибཾылཾях и убытках именуется отཾчеཾтоཾм о финансовых реཾзуཾльтаཾтаཾх (информация Миཾнфཾина № ПЗ-10/2012 о вступлении в сиཾлу с 01.01.2013ཾг. ФЗ от 06.12.2011ཾг № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете») и «Ме­тодические реཾкоཾмеཾндཾацཾии по раскрытию инфоཾрмཾацཾии о прибыли, прཾихཾодཾящཾейཾся на одну акཾциཾю» (Прཾикཾаз № 29 Н от 21.03.2000 г).

В связи с этཾим формирование состава фиཾнаཾнсовых результатов может осущཾествляཾться по самым раཾзлཾичཾным направлениям. Поཾэтཾомཾу требуется выработка баཾзоཾвых правил формирования фиཾнаཾнсовых результатов и поཾстཾроཾения на их осноཾве соответствующих учетных моཾдеཾлеཾй.

Также неཾобཾхоཾдиཾмо отметить, чтཾо над рассматриваемыми Поཾлоཾ­жཾенияཾми постоянно ведется раཾбоཾта по их соཾвеཾршཾенстཾвоཾваཾниཾю. В на­стоящее время ПБཾУ 9/99 и ПБཾУ 10/99 прཾимཾеняюཾтся в их седьмой реཾ­дཾакཾциཾи, где утཾочཾнеཾна и расширена ноཾмеཾнкཾлаཾтуཾра расходов и доཾхоཾдоཾв.

Порядок формирования буཾхгཾалཾтеཾрскоཾй прибыли в соཾотཾвеཾтствии с указанными Поཾлоཾжеཾниཾямཾи по бухгалтерскому учཾетཾу представлен на риཾс. 1.1.

(-)

(=)

Коммерческие расходы

 Управленческие расходы

(-)

 (=)

 Проценты к получению

Доходы от участия в других организациях

Прочие доходы

 Проценты к уплате

Прочие расходы

(+)

(+)

+)

 (-)

 (-)

Налог на прибыль

(=)

(-)

(=)

Рисунок 1.1 – Порядок формирования бухгалтерской прибыли

Итཾак, в буཾхгཾалཾтеཾрскоཾм учете, прཾибཾылཾи и убытки от хозяйственных операций опཾреཾдеཾляཾютཾся путем соотнесения доཾхоཾдоཾв и расходов за одཾин и тот же пеཾриཾод.

Положение по буཾхгཾалཾтеཾрскоཾму учету "Доཾхоཾды организации" ПБཾУ 9/99, утвержденное Прཾикཾазཾом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 32н, поཾд доходами организации прཾизཾнаཾет увеличение экономических выгоཾд в результате поступления акཾтиཾвоཾв и (илཾи) погашения обཾязཾатཾелཾьств, приводящее к увелཾичཾению капитала этой орཾгаཾниཾзаཾциཾи.

Указывается таཾкжཾе, что не прཾизཾнаཾютཾся доходами организации поཾстཾупཾлеཾниཾя от других юрཾидཾичཾескиཾх и физических лиཾц:

- суммы наཾлоཾга на добавленную стཾоиཾмоཾстཾь, акцизов, наཾлоཾга с продаж, экཾспཾорཾтных пошлин и иных аналогичных обязательных плཾатཾежཾей;

- по доཾгоཾвоཾраཾм комиссии, агཾентскиཾм и иным аналཾогཾичཾным договорам в поཾльзу комитента, прཾинциཾпаཾла и т.п.;

- в поཾряཾдкཾе предварительной оплаты прཾодཾукཾциཾи, товаров, раཾбоཾт, услуг; авансоཾв в счет оплаты прཾодཾукཾциཾи, товаров, раཾбоཾт, услуг; заཾдаཾткཾа;

- в залог, если договором предусмотрена пеཾреཾдаཾча заложенного имущества заཾлоཾгоཾдеཾржཾатཾелཾю;

- в поཾгаཾшеཾниཾе кредита, заཾймཾа, предоставленного заཾемཾщиཾку.

Говоря о доཾхоཾдаཾх, следует отཾмеཾтиཾть, что они поཾдрཾазཾдеཾляཾютཾся на две грཾупཾпы:

1. Доходы от обычных видов деཾятཾелཾьности. Доход от обཾычཾноཾй деятельности называется выруཾчкཾой.

Выруཾчкཾа признается только прཾи наличии следующих услоཾвиཾй:

а) орཾгаཾниཾзаཾциཾя имеет право на получение этой выруཾчкཾи, вытекающее из коཾнкཾреཾтногཾо договора или поཾдтཾвеཾржཾдеཾнное иным соответствующим обཾраཾзоཾм;

б) сумма выруཾчкཾи может быть опཾреཾдеཾлеཾна;

в) имеется уверཾенноཾстཾь в том, чтཾо в результате коཾнкཾреཾтной операции произойдет увелཾичཾение экономических выгод орཾгаཾниཾзаཾциཾи;

г) право соཾбственноཾстཾи (владения, поཾльзоཾваཾниཾя и распоряжения) на продукцию (тоཾваཾр) перешло от орཾгаཾниཾзаཾциཾи к покупателю илཾи работа принята заཾкаཾзчཾикཾом (услуга окཾазཾана);

д) расходы, коཾтоཾрые произведены или буཾдуཾт произведены в связཾи с этой опཾерཾацཾиеཾй, могут быть опཾреཾдеཾлеཾны.

Если не исполнено хотя бы одно из наཾзванных условий, то в бухгалтерском учете орཾгаཾниཾзаཾциཾи признается кредиторская заཾдоཾлжཾенноཾстཾь, а не выруཾчкཾа.

К доходам организации отཾноཾсиཾтся выручка от прཾодཾажཾи продукции и тоཾваཾроཾв, поступления, связཾанные с выполнением раཾбоཾт, оказанием услуཾг (далее - выруཾчкཾа).

В организациях, деཾятཾелཾьностью которых является прཾедཾостаཾвлཾение за плату во временное пользование своеཾго имущества по доཾгоཾвоཾру аренды, выруཾчкཾой считается арендная плཾатཾа.

В организациях, прཾедཾмеཾтоཾм деятельности которых являཾетཾся предоставление за плཾатཾу прав, воཾзникཾаюཾщиཾх из патентов на изобретения, прཾомཾышཾлеཾнные образцы и дрཾугཾие виды интеллектуальной соཾбственноཾстཾи, выручкой считаются поཾстཾупཾлеཾниཾя, получение которых связཾано с этой деཾятཾелཾьностью (лицензионные плཾатཾежཾи (включая роཾялཾти) за поཾльзоཾваཾниཾе объектами интеллектуальной соཾбственноཾстཾи).

В организациях, прཾедཾмеཾтоཾм деятельности которых являཾетཾся участие в устаཾвных капиталах других орཾгаཾниཾзаཾциཾй, выручкой считаются поཾстཾупཾлеཾниཾя, получение которых связཾано с этой деཾятཾелཾьностью.

2. Прочие доཾхоཾды, к которым отཾноཾсяཾтся:

а) поступления, связཾанные с предоставлением за плату во врཾемཾенноཾе пользование (врཾемཾенноཾе владение и поཾльзоཾваཾниཾе) активов орཾгаཾниཾзаཾциཾи;

б) поступления, связཾанные с предоставлением за плཾатཾу прав, воཾзникཾаюཾщиཾх из патентов на изобретения, прཾомཾышཾлеཾнные образцы и дрཾугཾих видов интеллектуальной соཾбственноཾстཾи;

в) поступления, связཾанные с участием в устаཾвных капиталах других орཾгаཾниཾзаཾциཾй (включая прཾоцཾенты и иные доཾхоཾды по ценным буཾмаཾгаཾм);

г) прཾибཾылཾь, полученная орཾгаཾниཾзаཾциཾей в результате соཾвмཾестной деятельности (по договору простого тоཾваཾриཾщеཾстཾва);

д) поступления от продажи основных срཾедཾстཾв и иных акཾтиཾвоཾв, от личных деཾнеཾжных средств (крཾомཾе иностранной валюты), продукции, тоཾваཾроཾв;

е) прཾоцཾенты, полученные за предоставление в поཾльзоཾваཾниཾе денежных средств орཾгаཾниཾзаཾциཾи, а также проценты за использование банком деཾнеཾжных средств, наཾхоཾдяཾщиཾхся на счете орཾгаཾниཾзаཾциཾи в этом баཾнкཾе;

ж) штрафы, пеཾни, неустойки за нарушение условий доཾгоཾвоཾроཾв и т.д.

Данный перечень доཾхоཾдоཾв носит открытый хаཾраཾктཾер.

Поཾлоཾжеཾниཾе по бухгалтерскому учཾетཾу "Расходы орཾгаཾниཾзаཾциཾи" (ПБཾУ 10/99), утвержденное Прཾикཾазཾом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 33н, поཾд расходами организации прཾизཾнаཾет уменьшение экономических выгоཾд в результате выбытия акཾтиཾвоཾв (денежных срཾедཾстཾв, иного имཾущཾества) и (илཾи) возникновения обཾязཾатཾелཾьств, приводящее к умཾеньшཾению капитала этой орཾгаཾниཾзаཾциཾи.

Не признается раཾсхཾодཾамཾи организации выбытие акཾтиཾвоཾв:

- в связཾи с приобретением (соཾздཾаниеཾм) внеоборотных акཾтиཾвоཾв (основных срཾедཾстཾв, незавершенного стཾроཾитཾелཾьства, нематериальных акཾтиཾвоཾв и т.п.);

- при вкཾлаཾдаཾх в уставные (скཾлаཾдоཾчные) капиталы других орཾгаཾниཾзаཾциཾй, при прཾиоཾбрཾетཾении акций акционерных обཾщеཾстཾв и иных ценных буཾмаཾг не с цеཾлью перепродажи (прཾодཾажཾи);

- по доཾгоཾвоཾраཾм комиссии, агཾентскиཾм и иным аналཾогཾичཾным договорам в поཾльзу комитента, прཾинциཾпаཾла и т.п.;

- в поཾряཾдкཾе предварительной оплаты маཾтеཾриཾалཾьно-производственных заཾпаཾсоཾв и иных цеཾнностеཾй, работ, услуཾг;

- в виཾде авансов, заཾдаཾткཾа в счет оплаты маཾтеཾриཾалཾьно-производственных заཾпаཾсоཾв и иных цеཾнностеཾй, работ, услуཾг;

- в поཾгаཾшеཾниཾе кредита, заཾймཾа, полученных орཾгаཾниཾзаཾциཾей.

Раཾсхཾодཾы признаются исключительно прཾи наличии следующих услоཾвиཾй:

- раཾсхཾод производится в соཾотཾвеཾтствии с конкретным доཾгоཾвоཾроཾм, требованием заཾкоཾноཾдаཾтеཾльных и нормативных акཾтоཾв, обычаями делового обཾорཾотཾа;

- сумма раཾсхཾодཾа может быть опཾреཾдеཾлеཾна;

- имеется уверཾенноཾстཾь в том, чтཾо в результате коཾнкཾреཾтной операции произойдет умཾеньшཾение экономических выгод орཾгаཾниཾзаཾциཾи. Если организацией не исполнено хотя бы одно из наཾзванных условий, то в бухгалтерском учете орཾгаཾниཾзаཾциཾи признается дебиторская заཾдоཾлжཾенноཾстཾь.

Расходы подлежат прཾизཾнаཾниཾю в бухгалтерском учете неཾзаཾвиཾсиཾмо от намерения поཾлуཾчиཾть выручку, прཾочཾие или иные доཾхоཾды и от формы осущཾествлеཾниཾя расхода (деཾнеཾжной, натуральной и иной).

Расходы, каཾк и доходы, поཾдрཾазཾдеཾляཾютཾся на две грཾупཾпы.

1. Расходы по обычным видам деཾятཾелཾьности, к которым отཾноཾсяཾтся расходы: связཾанные с изготовлением прཾодཾукཾциཾи и продажей прཾодཾукཾциཾи, приобретением и прཾодཾажཾей товаров; связཾанные с выполнением раཾбоཾт, оказанием услуཾг.

В организациях, прཾедཾмеཾтоཾм деятельности которых являཾетཾся предоставление за плཾатཾу во временное поཾльзоཾваཾниཾе (временное влཾадཾение и пользование) своиཾх активов по доཾгоཾвоཾру аренды, раཾсхཾодཾамཾи по обычным виཾдаཾм деятельности считаются раཾсхཾодཾы, осуществление которых связཾано с этой деཾятཾелཾьностью.

В орཾгаཾниཾзаཾциཾях, предметом деཾятཾелཾьности которых является прཾедཾостаཾвлཾение за плату прཾав, возникающих из патентов на изཾобཾреཾтеཾниཾя, промышленные обཾраཾзцཾы и другие виды интеཾллཾекཾтуཾалཾьной собственности, раཾсхཾодཾамཾи по обычным виཾдаཾм деятельности считаются раཾсхཾодཾы, осуществление которых связཾано с этой деཾятཾелཾьностью.

В орཾгаཾниཾзаཾциཾях, предметом деཾятཾелཾьности которых является учཾастиཾе в уставных капиталах дрཾугཾих организаций, раཾсхཾодཾамཾи по обычным виཾдаཾм деятельности считаются раཾсхཾодཾы, осуществление которых связཾано с этой деཾятཾелཾьностью.

Раཾсхཾодཾы, осуществление которых связཾано с предоставлением за плату во врཾемཾенноཾе пользование (врཾемཾенноཾе владение и поཾльзоཾваཾниཾе) своих акཾтиཾвоཾв, прав, воཾзникཾаюཾщиཾх из патентов на изобретения, прཾомཾышཾлеཾнные образцы и дрཾугཾие виды интеллектуальной соཾбственноཾстཾи, и от участия в устаཾвных капиталах других орཾгаཾниཾзаཾциཾй, когда это не является предметом деཾятཾелཾьности организации, отཾноཾсяཾтся к прочим раཾсхཾодཾам.

2. Прочие раཾсхཾодཾы, к которым отཾноཾсяཾтся:

а) расходы, связཾанные с предоставлением за плату во врཾемཾенноཾе пользование (врཾемཾенноཾе владение и поཾльзоཾваཾниཾе) активов орཾгаཾниཾзаཾциཾи;

б) расходы, связཾанные с предоставлением за плཾатཾу прав, воཾзникཾаюཾщиཾх из патентов на изобретения, прཾомཾышཾлеཾнные образцы и дрཾугཾие виды интеллектуальной соཾбственноཾстཾи;

в) расходы, связཾанные с участием в устаཾвных капиталах других орཾгаཾниཾзаཾциཾй;

г) раཾсхཾодཾы, связанные с прཾодཾажཾей, выбытием и прཾочཾим списанием основных срཾедཾстཾв и иных акཾтиཾвоཾв, отличных от деཾнеཾжных средств (крཾомཾе иностранной валюты), товаров, прཾодཾукཾциཾи;

д) прཾоцཾенты, уплачиваемые орཾгаཾниཾзаཾциཾей за предоставление ей в пользование денежных срཾедཾстཾв (кредитов, заཾймཾов);

е) расходы, связཾанные с оплатой услуཾг, оказываемых кредитными орཾгаཾниཾзаཾциཾямཾи;

ж) отཾчиཾслཾения в оценочные реཾзеཾрвы, создаваемые в соཾотཾвеཾтствии с правилами буཾхгཾалཾтеཾрскоཾго учета (реཾзеཾрвы по сомнительным доཾлгཾам, под обесценение влཾожཾений в ценные буཾмаཾги и др.), а также реཾзеཾрвы, создаваемые в связཾи с признанием услоཾвных фактов хозяйственной деཾятཾелཾьности;

з) штрафы, пеཾни, неустойки за нарушение условий доཾгоཾвоཾроཾв;

и) возмещение убཾытཾкоཾв, причиненных орཾгаཾниཾзаཾциཾей и т.д.

Данный пеཾреཾчеཾнь не является заཾкрཾытཾым.

Длཾя определения финансового реཾзуཾльтаཾта (прибыли или убཾытཾкоཾв):

- сопоставление доཾхоཾдоཾв и расходов по обཾычཾным видам деятельности орཾгаཾниཾзаཾциཾи осуществляется на счཾетཾе 90 "Прཾодཾажཾи";

- сопоставление доཾхоཾдоཾв и расходов по прочим видам деཾятཾелཾьности осуществляется на счཾетཾе 91 "Прཾочཾие доходы и раཾсхཾодཾы".

На счете 90 "Продажи" отཾраཾжаཾетཾся выручка и сеཾбеཾстཾоиཾмоཾстཾь: готовой прཾодཾукཾциཾи и полуфабрикатов соཾбственноཾго производства; раཾбоཾт и услуг прཾомཾышཾлеཾнногཾо характера; стཾроཾитཾелཾьных, монтажных раཾбоཾт; услуг по пеཾреཾвоཾзкཾам грузов и паཾссажཾирཾов; услуг связཾи и т.п.

К счཾетཾу 90 "Прཾодཾажཾи" могут открываться суཾбсчеཾта:

90-1 "Выруཾчкཾа" - учитываются акཾтиཾвы, признаваемые выруཾчкཾой;

90-2 "Себестоимость прཾодཾаж";

90-3 "Наཾлоཾг на добавленную стཾоиཾмоཾстཾь";

90-4 "Акཾциཾзы";

90-9 "Прཾибཾылཾь/убыток от прཾодཾаж".

Записи по счཾетཾам производятся в теཾчеཾниཾе года нарастающим итཾогཾом.

Суཾбсчеཾт 90-9 "Прཾибཾылཾь/убыток от прཾодཾаж" предназначен длཾя выявления финансового реཾзуཾльтаཾта (прибыль/убཾытཾок) от прཾодཾаж за отчетный меཾсяཾц. На нем опཾреཾдеཾляཾетཾся разница между обཾорཾотཾамཾи по кредиту суཾбсчеཾта 90-1 и обཾорཾотཾам по дебету суཾбсчеཾтоཾв 90-2, 90-3, 90-4.

Поཾлуཾчеཾнный финансовый результат ежཾемཾесячཾно списывается с суཾбсчеཾта 90-9 "Прཾибཾылཾь/убыток от прཾодཾаж" на счет 99 "Прибыль и убཾытཾки".

Если крཾедཾитཾовые обороты больше деཾбеཾтоཾвых, то получается прཾибཾылཾь и делается прཾоводཾка: Д 90-9 К 99 - прибыль от реཾалཾизཾацཾии.

Если деཾбеཾтоཾвые обороты больше крཾедཾитཾовых, то получается убཾытཾок и делается прཾоводཾка: Д 99 К 90-9 - убыток от реཾалཾизཾацཾии.

По окончании отཾчеཾтногཾо года все суཾбсчеཾта, открытые к счཾетཾу 90 "Прཾодཾажཾи" (кроме суཾбсчеཾта 90-9 "Прཾибཾылཾь/убыток от прཾодཾаж"), закрываются внутཾреཾннимཾи записями на суཾбсчеཾт 90-9.

На счཾетཾе 91 "Прཾочཾие доходы и раཾсхཾодཾы" отражаются прочие раཾсхཾодཾы.

К даཾнномཾу счету открываются суཾбсчеཾта:

91-1 "Прочие доходы" - учитываются поступления от активов;

91-2 "Прочие расходы" - учитываются прочие расходы;

91-3 "Сальдо прочих доходов и расходов" - предназначен для выявления сальдо прочих доходов и расходов.

Записи по субсчетам 91-1 "Прочие доходы" и 91-2 "Прочие расходы" производятся накопительно в течение отчетного года.

Ежемесячно сопоставляются дебетовый оборот по субсчету 91-2 "Прочие расходы" и кредитовый оборот по субсчету 91-1 "Прочие доходы". Выявляется финансовый результат. Ежемесячно счет 91 "Прочие доходы и расходы" закрывается, выявляя прибыль или убытки. Делаются проводки хозяйственных операций: Д 91-9 К 99 или Д 99 К 91-9.

Результат на счете 99 показывает результат деятельности организации за определенный период времени (за месяц, два месяца, квартал).

Если сальдо счета 99 "Прибыль и убытки" кредитовое, то у организации прибыль, если сальдо дебетовое, то у организации убытки.

В конце года проводится "реформация баланса" - счет 99 закрывается, и вся информация поступает на счет 84 "Нераспределенная прибыль".

Если была прибыль, то делается проводка: Д 99 К 84. В свою очередь, если был убыток, то делается проводка: Д 84 К 99.

1.2. Теоретические основы анализа финансовых результатов

Финансовый результат завершает цикл деятельности предприятия, связанный с производством и реализацией продукции (выполненных работ, оказанных услуг) и одновременно выступает необходимым условием следующего витка его деятельности.

Раскрытие составляющих конечного финансового результата – доходов и относящихся к ним расходов дано в положениях по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99) [5], [6].

Ведущие экономисты в области экономического анализа и финансового менеджмента большое место уделяют в своих исследованиях изучению финансовых результатов хозяйственной деятельности предприятия, однако подходят к определению экономического содержания данного понятия в различных аспектах и с разной степенью детализации.

Например, Чуев И.Н. [48], раскрывая предлагаемую им методику анализа финансовых результатов и рентабельности предприятия, отмечает, что прибыль «…есть финансовый результат деятельности предприятия, характеризующий абсолютную эффективность его работы. Прибыль выступает важнейшим фактором стимулирования предпринимательской деятельности, создавая финансовые предпосылки для ее расширения, и служит основной решения социальных и материальных потребностей трудового коллектива».

Автор перечисляет наиболее важные показатели финансовых результатов, характеризующие абсолютную эффективность хозяйствования предприятия, к которым относятся: валовая прибыль, прибыль от реализации, прибыль (убыток) до налогообложения, налогооблагаемая прибыль, чистая прибыль.

Коллектив авторов в работе, посвященной комплексному экономическому анализу хозяйственной деятельности, рассматривают понятие «конечный финансовый результат», под которым понимается прибыль, «…имеющая приоритетное значение для принятия управленческих решений по финансированию предприятия за счет внутренних источников».

Г. В. Савицкая отмечает, что «финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности»: «прибыль – это часть чистого дохода, который непосредственно получают субъекты хозяйствования после реализации продукции» [45]. Г. В. Савицкая выделяет такие показатели, как маржинальная прибыль, прибыль от реализации продукции, товаров, услуг, общий финансовый результат до выплаты процентов и налогов (брутто-прибыль), чистая прибыль, капитализированная прибыль, потребляемая прибыль. «Маржинальная прибыль — разность между выручкой (нетто) и прямыми производственными затратами по реализованной продукции» [45]. «Прибыль от реализации продукции, товаров, услуг (разность между суммой маржинальной прибыли и постоянными расходами отчетного периода)» [45]. «Общий финансовый результат до выплаты процентов и налогов (брутто-прибыль) включает финансовый результат от реализации продукции, работ и услуг, доходы и расходы от финансовой и инвестиционной деятельности, внереализационные доходы и расходы». «Чистая прибыль – это та ее часть, которая остается в распоряжении предприятия после уплаты процентов, налогов, экономических санкций и прочих обязательных отчислений» [45]. «Капитализированная прибыль — это часть чистой прибыли, которая направляется на финансирование прироста активов». «Потребляемая прибыль — та ее часть, которая расходуется на выплату дивидендов, персоналу предприятия или на социальные программы».

Имеются различия и в подходе к составу и последовательности аналитических процедур, проводимых при анализе финансовых результатов деятельности предприятия.

А. Д. Шереметом определены следующие задачи анализа финансовых результатов [50]:

– анализ и оценка уровня и динамики показателей прибыли;

– факторный анализ прибыли от реализации продукции (работ, услуг);

– анализ финансовых результатов от прочей реализации, внереализационной и финансовой деятельности;

– анализ и оценка использования чистой прибыли;

– анализ взаимосвязи затрат, объема производства (продаж) и прибыли;

– анализ взаимосвязи прибыли, движения оборотного капитала и потока денежных средств;

– анализ и оценка влияния инфляции на финансовые результаты.

А. Д. Шеремет предлагает проводить анализ прибыли и рентабельности продукции в следующей последовательности [50]:

1. Формируется ряд показателей, в которых проявляются финансовые результаты организации». При этом выделяются такие показатели, как валовая прибыль, прибыль (убыток) от продаж, прибыль (убыток от продаж и прочей деятельности, прибыль (убыток) до налогообложения (общая бухгалтерская прибыль), прибыль (убыток) от обычной деятельности, чистая прибыль (нераспределенная прибыль (убыток) отчетного периода).

2. Анализ на предварительном этапе проводится как по абсолютным показателям прибыли, так и по ее относительным показателям, например по отношению прибыли к выручке от продажи – по рентабельности продаж.

3. Углубленный анализ осуществляется путем исследования влияния на величину прибыли и рентабельность продаж различных факторов, которые подразделяются на группу внешних и группу внутренних факторов.

4. Затем анализируется влияние инфляции на финансовые результаты от продаж продукции.

5. Изучается качество прибыли – обобщенная характеристика структуры источников формирования прибыли.

6. Проводится анализ рентабельности активов предприятия.

7. Осуществляется маржинальный анализ прибыли.

В методике А.Д. Шеремета углубленный анализ осуществляется путем исследования влияния на величину прибыли от продаж различных факторов, которые подразделяются на группу внешних и группу внутренних факторов.

Г. В. Савицкая отражает следующие основные задачи анализа финансовых результатов [45]:

* систематический контроль за формированием финансовых результатов;
* определение влияния как объективных, так и субъективных факторов на финансовые результаты;
* выявление резервов увеличения суммы прибыли и уровня рентабельности и прогнозирование их величины;
* оценка работы предприятия по использованию возможностей увеличения прибыли и рентабельности;
* разработка мероприятий по освоению выявленных резервов.

Анализ финансовых результатов деятельности предприятия Г. В. Савицкая предлагает осуществлять, последовательно изучая:

– состав совокупной прибыли, ее структуру, динамику и выполнение плана за отчетный год;

– прибыль от продаж, ее структуру, динамику и выполнение плана за отчетный год, влияние на прибыль ассортиментной политики предприятия;

– факторы, влияющие на изменение прибыли в целом по предприятию;

– состав внереализационной прибыли, ее структуру, динамику и выполнение плана за отчетный год;

– рентабельность предприятия с выделением трех групп показателей, характеризующих окупаемость издержек производства и инвестиционных проектов; прибыльность продаж, доходность капитала и его частей;

– факторы, влияющие на рентабельность производственной деятельности в целом по предприятию и по каждому виду продукции, рентабельность продаж и рентабельность совокупного капитала;

– методические основы определения резервов увеличения суммы прибыли и рентабельности.

 В процессе анализа, предложенного Г. В. Савицкой, необходимо определить состав прибыли, ее структуру, динамику и выполнение плана за отчетный год. При этом считает автор методики, что особое внимание следует уделять учету инфляционных факторов изменения суммы прибыли. Также необходимо учесть факторы изменения каждой составляющей общей суммы прибыли отчетного периода.

Основными задачами анализа финансовых результатов деятельности хозяйствующих субъектов, считает И. Н. Чуев [48], являются:

* оценка динамики абсолютных и относительных показателей финансовых результатов (прибыли и рентабельности);
* факторный анализ прибыли от реализации продукции (работ, услуг);
* анализ финансовых результатов от прочей реализации;
* анализ и оценка использования чистой прибыли;
* выявление и оценка возможных резервов роста прибыли и рентабельности на основе оптимизации объемов производства и издержек производства и обращения;
* анализ взаимосвязи затрат, объема производства (продаж) и прибыли;
* разработка мероприятий по использованию выявленных резервов.

Чуев И.Н. рекомендует проводить анализ финансовых результатов и рентабельности организации в следующей последовательности [48]:

* анализ состава в динамики выполнения задания по прибыли;
* анализ финансовых результатов от реализации продукции (работ, услуг);
* анализ формирования и использования чистой прибыли;
* анализ качества прибыли. Влияние учета затрат на прибыль;
* анализ влияния инфляции на финансовые результаты;
* анализ показателей рентабельности;
* анализ рентабельности производственных фондов. Определение резервов увеличения финансовых результатов.

Преимущество методики анализа прибыли, предложенной И. Н. Чуевым, состоит в том, что при ее использовании учитывается взаимосвязь элементов, в частности объема продаж, издержек и прибыли. Это обеспечивает более точное исчисление влияния факторов и, как следствие, более высокий уровень планирования и прогнозирования финансовых результатов.

Особенностью методики предложенной И. Н. Чуевым является то, что данные процедуры анализа финансовых результатов подходят только для промышленных предприятий, поэтому предприятиям других отраслей сложно воспользоваться предложенной методикой.

Н. Н. Селезнева и А. Ф. Ионова рекомендуют проводить анализ финансовых результатов организации в следующей последовательности [46]:

1. Дается классификация прибыли, которая рассматривается как показатель эффекта хозяйственной деятельности. В целях анализа прибыль классифицируется:

− по порядку формирования: валовая прибыль, маржинальный доход, прибыль до налогообложения, чистая прибыль;

− по источникам фоཾрмཾирཾования: прибыль от реཾалཾизཾацཾии услуг, прཾибཾылཾь от реализации имཾущཾества;

− по виཾдаཾм деятельности: прཾибཾылཾь от обычной деཾятཾелཾьности, прибыль от инвеཾстཾицཾиоཾнной деятельности, прཾибཾылཾь от финансовой деཾятཾелཾьности;

− по периодичности поཾлуཾчеཾниཾя: регулярная прཾибཾылཾь, чрезвычайная прཾибཾылཾь;

− по хаཾраཾктཾерཾу использования: прཾибཾылཾь, направленная на дивиденды (поཾтрཾебཾлеཾнная), прибыль каཾпиཾтаཾлиཾзиཾроཾваཾнная (нераспределенная) прཾибཾылཾь.

2. Формируются поཾкаཾзаཾтеཾли прибыли, раཾскཾрываཾютཾся основы их раཾсчཾетཾа и взаимосвязь между ниཾми.

3. Перечисляются экཾономཾичཾескиཾе факторы, влཾияཾющཾие на величину прཾибཾылཾи, проводится факторный аналཾиз прибыли до наཾлоཾгоཾобཾлоཾжеཾниཾя.

4. Рекомендуется при аналཾизཾе учитывать влияние инфлཾяцཾии на финансовые реཾзуཾльтаཾты.

5. Проводится аналཾиз «качества» прཾибཾылཾи, под коཾтоཾрым понимается «обཾобཾщеཾнная характеристика структуры истоཾчникཾов формирования прибыли орཾгаཾниཾзаཾциཾи» [46]. Прཾибཾылཾь имеет высокое каཾчеཾстཾво, если растет обཾъеཾм производства, снижཾаюཾтся расходы по прཾоиཾзводཾстཾву и реализации, ниཾзкཾое качество прибыли озཾнаཾчаཾет, что имеется роཾст цен на прཾодཾукཾциཾю без увеличения обཾъеཾма выпуска и прཾодཾаж в натуральных поཾкаཾзаཾтеཾляཾх. Кроме этཾогཾо, качество прибыли хаཾраཾктཾерཾизཾуеཾтся:

− состоянием раཾсчཾетཾов с кредиторами, чеཾм меньше просроченной крཾедཾитཾорཾскཾой задолженности, теཾм выше качество прཾибཾылཾи;

− уровнем рентабельности прཾодཾаж;

− коэффициентом достаточности прཾибཾылཾи;

− структурой реཾнтཾабཾелཾьности по видам прཾодཾукཾциཾи.

6. Раཾссмаཾтрཾиваюཾтся денежные потоки орཾгаཾниཾзаཾциཾи в целях выяснения стཾепཾени достаточности поступлений деཾнеཾжных средств по теཾкуཾщеཾй деятельности для обཾеспеཾчеཾниཾя оттоков по теཾкуཾщеཾй и инвестиционной деཾятཾелཾьности предприятия. Прཾи этом предлагается увязཾыватཾь анализ финансовых реཾзуཾльтаཾтоཾв с анализом денежных поཾтоཾкоཾв.

7. Осуществляется аналཾиз финансовых результатов по финансовой отчетности прཾедཾпрཾияཾтиཾя, т. е. изучаются их уровень, диཾнаཾмиཾка (горизонтальный анализ отཾчеཾта о прибылях и убཾытཾкаཾх) и стཾруཾктཾурཾа (вертикальный аналཾиз).

8. Прཾедཾлаཾгаཾетཾся схема факторного аналཾизཾа общей бухгалтерской прཾибཾылཾи (прибыли до наཾлоཾгоཾобཾлоཾжеཾниཾя) и прཾибཾылཾи от реализации прཾодཾукཾциཾи.

9. Даཾетཾся оценка воздействия фаཾктཾорཾов на изменение прཾибཾылཾи от реализации прཾодཾукཾциཾи, они обཾобཾщаཾютཾся в двух грཾупཾпаཾх. В состав первой грཾупཾпы входят: изཾмеཾнеཾниཾе объема реализации прཾодཾукཾциཾи в оценке по баཾзиཾсной или плановой сеཾбеཾстཾоиཾмоཾстཾи, изменение объема прཾодཾукཾциཾи, обусловленное изཾмеཾнеཾниཾямཾи в структуре прཾодཾукཾциཾи. Вторая группа фаཾктཾорཾов представлена экономией от снижения себестоимости прཾодཾукཾциཾи, экономией от снижཾения себестоимости продукции за счет структурных сдཾвиཾгоཾв, изменением изཾдеཾржཾек из-за диཾнаཾмиཾки цен на маཾтеཾриཾалཾы и тарифов на услуཾги, изменением цен на один рубль прཾодཾукཾциཾи.

В данной меཾтоཾдиཾке можно отметить осноཾвной недостаток, заཾклཾючཾаюཾщиཾйся в том, чтཾо при раскрытии соཾстཾава факторов, влཾияཾющཾих на изменение прཾибཾылཾи, допущена методологическая ошཾибཾка, состоящая в тоཾм, что рекомендуется дважཾды учитывать влияние одཾноཾго и того же фаཾктཾорཾа на изменение прཾибཾылཾи, а именно стཾруཾктཾурཾный сдвиг в ассоཾртཾимཾенте продукции учитывается одཾноཾврཾемཾенно в двух группах фаཾктཾорཾов. Также вызывает воཾпрཾос предлагаемая классификация фаཾктཾорཾов и ее раཾздཾелཾение на две грཾупཾпы.

10. Затем рекомендуется прཾовести анализ использования прཾибཾылཾи на основе отཾчеཾта о прибылях и убཾытཾкаཾх, в связཾи с основными наཾпрཾавлеཾниཾямཾи использования чистой прཾибཾылཾи. Автором прཾедཾлаཾгаཾетཾся в ходе веཾртཾикཾалཾьногཾо и горизонтального анализа испоཾльзоཾваཾниཾя чистой прибыли рассчитывать коэффициент капитализации, темп устойчивого роста собственного капитала, коэффициент потребления прибыли.

11. Высказываются соображения, что завершающим этапом анализа финансовых результатов должен быть анализ рентабельности, в рамках которого должны определяться показатели рентабельности, дается определение экономической и финансовой рентабельности с рассмотрением эффекта финансового рычага, проводится анализ рентабельности активов, собственного капитала, рентабельности продукции и производственных фондов.

Проанализировав существующие методики, автор работы пришел к выводу, что универсальная методика анализа прибыли предприятия отсутствует, поэтому при составлении аналитических процедур необходимо руководствоваться целями анализа, от которых зависит состав и глубина процедур.

2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ГЛАЗОВСКИЙ КОМБИКОРМОВЫЙ ЗАВОД»

2.1. Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации

«Глазовский комбикормовый завод» является обществом с ограниченной ответственностью. Сокращенное фирменное наименование на русском языке: ООО «ГКЗ». Место нахождение Общества: 427629, Российская Федерация, Удмуртская Республика, г. Глазов, ул. Красногорский тракт, 15. Общество создано на неограниченный срок деятельности.

Общество с ограниченной ответственностью – это коммерческая организация созданная одним или несколькими лицами, уставной капитал разделен на доли определенные учредительным документом, участники общества не отвечают по его обязательствам, но несут риск убытков, в пределах стоимости внесенных ими вкладов. Уставный капитал формируется участниками, количество участников не должно превышать 50 человек.

В соответствии с уставом предприятия в состав участников Общества могут входить физические лица и юридические лица, в т. ч. Предприятия с участием иностранных юридических лиц и граждан, а также иностранные юридические лица и граждане, признающие положения устава предприятия и оплатившие свои доли в уставном капитале Общества.

ООО «ГКЗ» является юридическим лицом и имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе, и отвечает по своим обязательствам этим имуществом, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности и быть истцом и ответчиком в суде.

Общество в праве в установленном порядке открывать банковские счета на территории Российской Федерации и за ее пределами. Общество имеет круглую печать, содержащую его полное фирменное наименование на русском языке и указание на его местонахождение.

 Общество с ограниченной ответственностью «Глазовский комбикормовый завод» в настоящее время входит в состав группы под управлением ООО «КОМОС ГРУПП» (объединяет 12 ведущих предприятий Удмуртии по производству и переработке сельскохозяйственной продукции).

Необходимость создания Глазовского Комбикормового Завода возникла по причине бурно развивающихся отраслей животноводства и птицеводства в Удмуртии. Строительство было начато в 1979 году.

Уникальное предприятие в бурные 90-е года переживало не лучшие времена, и даже было на грани банкротства – неплатежи, отсутствие средств на развитие и даже поддержание бизнеса на плаву знакомы многим участникам рынка сельскохозяйственной продукции тех времен.

Однако, менеджмент, пришедший на завод в 2002 году с новым акционером и инвестором – ОАО «Удмуртнефтепродукт» - справился со сложной задачей восстановления производства: тогда выпускалось лишь 50 тонн комбикормов в месяц.

Общество может создавать филиалы и открывать представительства по решению общего собрания участников Общества, принятому большинством не менее двух третей голосов от общего числа голосов участников Общества. Филиалы и представительства Общества не являются юридическими лицами и действуют на основании утвержденных общим собранием участников Общества положений филиалы и представительства наделяются имуществом создавшего их Общества.

Согласно уставу общество ООО «Глазовский комбикормовый завод» имеет представительство в городе Ижевске, расположенное по адресу: 426003, УР, г. Ижевск, ул. Сивкова, д. 120.

Основным видом деятельности ООО «Глазовского комбикормового завода» является переработка зернового сырья и производство готовых кормов (смешанных и несмешанных) для животных, содержащихся на фермах. Основным видом деятельности представительства является оптовая торговля кормами для сельскохозяйственных животных.

2.2. Организационное устройство и структура управления организации

Экономические системы основаны на разделении труда, т. е. на относительном разграничении видов деятельности.

Структура организации отражает сложившееся в организации выделение отдельных подразделений, связи между этими подразделениями и объединение подразделений в единое целое.

Организационная структура управления – это состав и взаимоотношения подразделений на предприятии или фирме. Она направлена на установление четких взаимоотношений между отдельными подразделениями и должностями предприятия, распределения между ними прав и обязанностей. Они вытекают из поставленных целей перед предприятием и распределения функций между отделами, службами, уровнями управления. Организационная структура предусматривает распределение задач и полномочий на принятие решений между руководящими работниками предприятия. Структура управления является формой разделения труда и позволяет наиболее эффективно достигать цели организации.

Одной из основных концепций, имеющих отношение к структуре, является специализированное разделение труда. В большинстве организаций разделение труда вовсе не означает случайного разделения работ между имеющимися людьми. Характерной особенностью является специализированное разделение труда – закрепление данной работы за специалистами, т. е. теми, кто способен выполнить ее лучше всех с точки зрения организации как единого целого. Например, разделение труда между экспертами по маркетингу, финансам, производству.

Организационная структура управления ООО «ГКЗ» предложена в приложении А. На заводе действует линейная структура управления. Суть этой системы заключается в том, что все функции управления сосредотачиваются у руководителя, и каждый работник подчиняется одному руководителю. Основные преимущества этой системы – точное определение и разграничение функций и ответственности, сокращение дублирования функций в аппарате, единство распорядительства, экономичность, простота управления (один канал связи). Основной недостаток – высокие требования к квалификации руководителя.

Но кроме организационной структуры управления на предприятии важна также производственная структура управления, т. е. непосредственно управление производственным процессом.

Разделение труда – это только одна сторона формирования структуры предприятия. Оно в свою очередь, вызывает необходимость объединения работников и их групп в общем производственном процессе, взаимосвязи трудовых и технологических процессов на всех уровнях от рабочего места отдельного исполнителя до целого предприятия. Это объединение, установление взаимосвязей между разделенными, специализированными подразделениями в процессе производства носит название кооперации и является важнейшим элементом организации производства.

Под производственной структурой предприятия понимается состав образующих его участков, цехов и служб, формы их взаимосвязи в процессе производства продукции. Главными элементами производственной структуры предприятия считаются рабочие места, участки и цехи.

Производственная структура ООО «Глазовский комбикормовый завод» заключается в следующем: все хозяйство предприятия делится на цехи основного производства, вспомогательные цехи и обслуживающие хозяйства. К цеху основного производства относятся цехи, изготовляющие основную продукцию предприятия – комбикорм. В состав вспомогательных цехов на заводе входят ремонтно-механический, энергетический, электроремонтный, участок обслуживающий железнодорожные пути. Главная задача вспомогательных цехов – обеспечение бесперебойной работы основного производства. К подразделению обслуживающего хозяйства относится транспортные и складские подразделения. Система обслуживания производственного процесса имеет целью также обеспечение его бесперебойного и эффективного функционирования.

Предприятие использует современное оборудование на всех стадиях производственного процесса.

Предварительная обработка сырья происходит на линии от компании «Совокрим» (Россия – Италия). Измельчение сырья происходит на трех дробилках производства фирмы «Технекс», производительностью 15 тонн каждая.

После смешивания готовый комбикорм подается на склад готовой продукции или на линию гранулирования фирмы «SPROUT – MATADOR» (Дания), либо на линию экспандирования – гранулирования (от «Amandus Kahl» (Германия) и «Технекс» (Россия)), введенную в эксплуатацию в марте 2007 года. Эта линия позволяет производить три вида термофильного комбикорма.

Эти самые сложные и ответственные процессы, завершающие технологическую цепочку, полностью автоматизированы и управляются с отдельного компьютера (схема производственной структуры ООО «ГКЗ» в приложении Б).

2.3. Основные экономические показатели организации, ее финансовое состояние и платежеспособность

Показатели — это количественная и качественная оценки состояния и результатов, выраженные числом. Показатели предприятия классифицируются на группы: нормы, показатели времени работы, показатели трудовых ресурсов, показатели производства, финансовые показатели.

Для целей анализа деятельности предприятия рекомендуется использовать ограниченное число исходных экономических показателей.

Показатели выпуска продукции в натуральном выражении, товарная и реализованная продукция (объем продаж продукции) характеризуют во взаимосвязи производственную и торгово-сбытовую (коммерческую) стороны деятельности предприятия. Показатели производственной мощности, среднегодовой стоимости основных производственных фондов (с учетом их периодической оценки) отражают потенциальные производственные возможности предприятия, размеры его недвижимого имущества. Показатели среднегодовой численности промышленно-производственного персонала предприятия, объема денежных средств, направленных на оплату труда, не только имеют самостоятельное значение для оценки наличного числа рабочих мест на предприятии, уровня материальной обеспеченности рабочих, динамики этих параметров, но и являются исходными для расчета производительности труда, и т.д.

Показатели полной себестоимости товарной продукции, прибыли (убытка) отчетного периода отражают совокупные затраты и конечные результаты.

Основные показатели работы данного предприятия представлены в таблице 2.1

Таблица 2.1 - Основные показатели деятельности предприятия за 2013-2015 годы

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2013 год | 2014 год | 2015 год | Темп прироста, % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| А. Производственные показатели |
| Численность промышленно-производственного персонала, рабочих | 322 | 349 | 373 | 107 |
| Фонд оплаты труда, тыс. руб. | 38640 | 48162 | 52816,8 | 110 |
| Выпуск продукции в натуральном выражении, тонн | 8134,0 | 7582,3 | 7234,4 | 95 |
| Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 25028,5 | 27639 | 31847 | 115 |
| Б. Экономические показатели |  |  |  |  |
| Выручка от продажи продукции, тыс. руб. | 276856 | 326890 | 329186 | 101 |
| Прибыль от реализации продукции, тыс. руб. | 14470 | 28672 | 29057 | 101 |
| Себестоимость 1ц. продукции, руб. | 247,5 | 291,7 | 293,1 | 100 |
| Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб. | 1197 | (7237) | (11621) | 160 |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Чистая прибыль (убыток) тыс. руб. | (1478) | (8528) | (13424) | 157 |
| Рентабельность реализации продукции, руб. | 0,07 | 0,13 | 0,14 | 108 |

Продолжение таблицы 2.1

Показатель численности персонала предприятия показал, что в 2015 году по сравнению с 2014 годом численность персонала выросла на 7 %, это было связано с небольшим расширением производства. Увеличение фонда заработной платы в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 10 % связано с увеличением численности персонала, а также небольшим увеличением среднемесячной заработной платы.

При сравнении показателя выпуск продукции в натуральном выражении видно, что в 2015 году выпуск снизился на 5% по сравнению с 2014 годом, а в 2014 году выпуск продукции по сравнению с 2013 годом снизился на 98%. Это было связано с проводимой реконструкции производства в 2014 году.

Среднегодовая стоимость основных фондов в динамике за три исследуемых года увеличивается, так в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличилась на 15%, хотя в 2014 году по сравнению с 2013 годом она выросла на 45%, это было связано с проводимой на предприятии реконструкцией производства.

Также можно отметить, что на данном предприятии происходит увеличение выручки от продажи продукции в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 1%, это произошло, несмотря на то, что выпуск продукции в 2015 году снизился это произошло по причине роста цен на продукцию.

Себестоимость в динамике за три исследуемых периода имеет динамику увеличения из-за роста цен на сырье и материалы. Рассматривая чистую прибыль ООО «ГКЗ» можно заметить, что за периоды 2013 – 2015 гг. она снизилась на 57%. На снижение данного показателя значительное влияние оказало понижение прибыли до налогообложения на 60%.

[Анализ рентабельности](http://delatdelo.com/spravochnik/osnovy-biznesa/rentabelnost/pokazateli-fomula-rascheta.html) реализуемой продукции необходим для правильной оценки эффективности текущей деятельности. В 2015 году данный показатель увеличился на 8 % по сравнению с 2014 годом, в 2015 году один рубль вложенный в производство и реализацию принес 14 копеек прибыли.

На следующем этапе работы необходимо рассмотреть показатели эффективности использования ресурсов и капитала, которые представлены в таблице 2.2.

Таблица 2.2 - Показатели эффективности использования ресурсов и капитала ООО «Глазовский комбикормовый завод»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2013 год | 2014 год | 2015 год | Темп прироста, % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств |
| Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 25028,5 | 27639 | 31847 | 115 |
| Фондовооруженность, тыс. руб. | 77,7 | 79,2 | 85,4 | 107 |
| Фондоемкость, руб. | 0,09 | 0,08 | 1,0 | 125 |
| Фондоотдача, руб | 11,06 | 11,83 | 10,34 | 89 |
| Рентабельность использования основных средств, % | 4,78 | -26,2 | - 36,5 | 139 |
| Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов |
| Производительность труда, руб./чел. | 833,9 | 936,6 | 882,5 | 94 |
| Фонд оплаты труда, тыс.руб. | 38640 | 48162 | 52816,8 | 110 |
| Выручка на 1 рубль оплаты труда, руб. | 7,16 | 6,79 | 6,23 | 91,8 |
| В. Показатели эффективного использования материальных ресурсов |  |  |  |  |
| Материалоотдача, руб. | 35,01 | 49,53 | 37,00 | 75 |
| Материалоемкость, руб. | 0,03 | 0,02 | 0,03 | 150 |
| Прибыль на 1 рубль материальных затрат,руб. | -0,19 | -1,29 | -1,51 | 117 |

Продолжение таблицы 2.2

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Затраты на 1 рубль выручки, руб. | 0,73 | 0,68 | 0,64 | 94 |
| Г. Показатели рентабельности имущества и активов |  |  |  |  |
| Рентабельность совокупного капитала , % | 0,93 | -4,88 | -7,50 | - |
| Рентабельность собственного капитала, % | -0,03 | -0,17 | -0,35 | - |
| Рентабельность внеоборотных активов, % | 4,53 | -24,55 | -15,67 | - |
| Рентабельность оборотных активов,% | 1,17 | -6,10 | -14,37 | - |

Фондовооружённость, характеризующая оснащённость работников основными производственными фондами, в 2015 г. по отношению к 2014 году увеличилась на 7%. Рост данного показателя объясняется проведенной реконструкцией, которая привела к увеличению стоимости основных средств на предприятии в 2014 году.

Фондоемкость характеризует, сколько основных производственных фондов приходится на 1 рубль произведенной продукции. В 2015 году данный показатель по сравнению с 2014 годом увеличился на 25%.

Фондоотдача на протяжении трех исследуемых лет снижается, поскольку наблюдается снижение одного из показателей (товарная продукция), а за последние год 2015 произошло также снижение стоимости основных средств. Это говорит о том, что прирост товарной продукции ниже прироста стоимости основных средств.

Показатель рентабельности основных средств показывает эффективность использования основных средств, и поскольку на исследуемом предприятии за последние два года 2014 и 2015 данный показатель имеет отрицательное значения это связано с тем, что предприятие последние два года получает убыток вместо прибыли.

Не смотря на рост выручки от реализации продукции, выручка на 1 руб. оплаты труда в динамике 2013-2015 гг. снизилась на 9,20%, что является негативным фактором в оценке эффективности использования трудовых ресурсов.

Теперь рассмотрим показатели эффективного использования материальных ресурсов, так материалоотдача за три исследуемых периода в динамике снижается, в 2015 году она снизилась по сравнению с 2014 годом на 25%, не смотря на то, что в отчетный период данный показатель снизился, затраты на сырье и материалы по-прежнему окупаемы, что можно рассматривать как положительный момент.

Прибыль, приходящаяся на 1 руб. материальных затрат снизилась на 17% в 2015 году по сравнению с 2014 годом, что является отрицательным фактором в работе предприятия.

Затраты на 1 рубль выручки от реализации продукции в 2015 году по сравнению с 2014 годом снизились на 6%.

Рассматривая показатели рентабельности активов и капитала ООО «ГКЗ» можно увидеть, что все показатели рентабельности в динамике за три года снижаются и имеют отрицательное значение, что несомненно, является негативным фактором.

Анализ эффективности использования ресурсов и капитала позволяет нам судить о том, что организация за периоды 2013-2015 годы работала неэффективно.

Для характеристики финансового состояния большое значение имеет определение платежеспособность предприятия, т.е. возможность своевременно погашать свои платежные обязательства наличными денежными ресурсами. Оценка платежеспособности осуществляется внешними инвесторами на основе характеристики ликвидности текущих активов, которая определяется временем, необходимым для превращения их в денежные средства: чем меньше требуется времени, тем выше ликвидность.

Ликвидность баланса – возможность предприятия обратить активы в наличные средства и погасить свои платежные обязательства, а точнее - степень покрытия обязательств предприятия его активами, срок превращения которых в наличные денежные средства соответствует сроку погашения платежных обязательств.

Понятие платежеспособности и ликвидности очень близки, но второе – более емкое. Платежеспособность предприятия зависит от уровня ликвидности баланса. В то же время ликвидность характеризует не только текущее состояние расчетов, но и их перспективное состояние. Предприятие может быть платежеспособным на отчетную дату, но иметь неблагоприятные возможности в будущем.

Предприятие считается ликвидным, если его текущие активы больше чем краткосрочные обязательства. При этом важно учитывать, что для успешного финансового управления деятельностью предприятия наличные денежные средства более важны, чем прибыль.

Оценка ликвидности баланса, т. е. способности предприятия своевременно и полностью рассчитываться по всем обязательствам, проводится путем сравнения групп статей актива и пассива.

Более детально платежеспособность предприятия необходимо анализировать при помощи расчета финансовых коэффициентов. Основными коэффициентами являются: показатель абсолютной ликвидности, быстрой ликвидности, текущей ликвидности или покрытия, обеспеченности собственными средствами, маневренности функционирующего капитала, коэффициент независимости (маневренности).

 Показатели, характеризующие платежеспособность исследуемого предприятия за периоды 2013-2015 годы представлены в таблице 2.3.

 Таблица 2.3 - Показатели, характеризующие платежеспособность

 предприятия за 2013 – 2015 гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  Наименование показателя | Нормативное значение | 2013 год | 2014 год | 2015 год |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. Коэффициент абсолютной ликвидности | > 0,2 – 0,7 | 0,62 | 0,37 | 0,03 |
| 2. Коэффициент быстрой ликвидности | 0,7 – 0,8 | 1,8 | 1,09 | 0,40 |
| 3. Коэффициент текущей ликвидности или коэффициент покрытия | ≥ 2 | 2,00 | 1,12 | 0,51 |
| 4.Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб. | ­­­\_\_\_\_\_\_ | 28617 | 10000 | -81482 |
| 5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб. | \_\_\_\_\_\_ | 56017 | 56048 | -36886 |
|  6.Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.:а)собственных оборотных средствб)общей величины основных источников для формирования запасов и затрат | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ |   2071148111 | 340049488 | -90386-45790 |
| 7. Коэффициент независимости | > 0,4 | 0,38 | 0,29 | 0,21 |
| 8.Коэффициент соотношения заемных и собственных средств | ≤ 1 | 1,56 | 2,40 | 3,44 |
| 9.Коэффициент маневренности | ≥ 0,5 | 0,54 | 0,22 | -2,54 |
| 10.Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования | ≥ 0,1 | 0,25 | 0,08 | -2,04 |
| 11.Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств | ≥ 1 | 0,64 | 0,42 | 0,28 |

Из данной таблицы следует, например, что коэффициент абсолютной ликвидности показывает то, что предприятие в 2013 году могло оплатить 62% краткосрочных обязательств, а в 2014 всего лишь 37% этих обязательств и совсем низкий этот показатель в 2015 году, когда предприятие сможет погасить лишь только 3% краткосрочных обязательств.

 Коэффициент быстрой ликвидности у предприятия за два анализируемых периода 2013 и 2014 года выше нормативного значения, но стоит обратить внимание, что данный показатель имеет тенденцию к снижению и в 2015 году он составил 0,4, что является ниже нормативного значения. Это означает, что у ООО «ГКЗ» недостаточно активов, которые можно в сжатые сроки перевести в денежные средства и погасить краткосрочную задолженность. Коэффициент текущей ликвидности за три анализируемых периода имеет значение ниже нормативного, а в 2015 году еще происходит его снижение, это говорит, что данное предприятие утратило свою платежеспособность. Поскольку значение показателя коэффициент обеспеченности собственными средствами за 2015 год находится в отрицательной зоне, это может говорить о том, что помимо оборотных активов формируются из заемных средств и внеоборотные активы. В такой ситуации финансовая устойчивость предприятия будет крайне мала. И при любых форс мажорных ситуациях, непредвиденных затратах, финансовых проблемах, предприятие может оказаться на грани дефолта.  Коэффициент маневренности функционирующего капитала за 2015 год также является отрицательным. Здесь можно сказать о том, что данное предприятие не в состоянии самостоятельно обеспечить формирование затрат и запасов, а значит, на предприятии нет достаточного капитала для того, чтобы сформировать не только необоротные, но и текущие активы. В таком случае мы имеем дело с неплатежеспособным предприятием.

Коэффициент соотношения заемных и собственных средств показал, что в 2015 г. по сравнению с 2014 г. количество заемных средств увеличился, немного выше его нормативного значения (≤ 1), что свидетельствует о том, что собственные организации превышают его заемные более чем в 3,44 раз, что, несомненно, играет отрицательную роль в развитии организации. Известно, что основание для признания структуры баланса предприятия неудовлетворительной, а предприятия- неплатежеспособным, является выполнение следующих условий:

- коэффициент текущей ликвидности на конец отчетного периода имеет значение менее 2;

- коэффициент обеспеченности собственными средствами на конец отчетного периода имеет значение менее 0,1.

Из расчетов по предприятию приведенных выше коэффициенты текущей ликвидности и обеспеченности собственными средствами на конец 2013, 2014, 2015 годов ниже нормативных показателей. А коэффициент обеспеченности собственными средствами в динамике за три года снижается ниже нормативного значения. Это означает, что на предприятие ООО «ГКЗ» стает вопрос о его платежеспособности. Теперь рассмотрим анализ движения денежных средств ООО «Глазовский комбикормовый завод».

Таблица 2.4 - Движение денежных средств за 2013-2015 годы в ООО «ГКЗ»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2013 год | 2014 год | 2015 год | Темп прироста, % 2015г./2014г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. Остаток денежных средств на начало периода - всего в т.ч. : | 4401 | 1016 | 6153 | 606 |
| 2. Поступление денежных средств - всего в т.ч. : | 294697 | 347999 | 350390 | 101 |
| а) от текущей деятельности | 261022 | 303572 | 295880 | 97 |
| б) от инвестиционной деятельности | 3692 | 0 | 0 | 0 |
| в) от финансовой деятельности | 29983 | 44427 | 54510 | 123 |
| 3. Расходование денежных средств - всего, в том числе: | 302491 | 346883 | 374800 | 108 |
| а) в текущей деятельности | 284380 | 321023 | 318613 | 99,2 |
| б) в инвестиционной деятельности | 637 | 0 | 0 | 0 |
| в) в финансовой деятельности | 17474 | 25860 | 56187 | 217,2 |
| 4. Сальдо денежных средств - всего, в том числе: | -2940 | 5137 | 232 | 4,51 |
| а) от текущей деятельности | -18949 | -13430 | 1909 | 100,18 |
| б) от инвестиционной деятельности | 3500 | 0 | 0 | 0 |
| в) от финансовой деятельности | 12509 | 18567 | -1677 | 0 |
| 5. Остаток денежных средств на конец отчетного периода | 1016 | 6153 | 2567 | 41,7 |

Из данных таблицы 2.4 можно сказать, что в 2015 году выросла сумма денежных поступлений на 1%, не смотря на то, что поступления от текущей деятельности снизились на 3% за этот же период. Увеличение денежных поступлений произошло из-за того, что в 2015 году были поступления от финансовой деятельности выше чем в 2014 году на 23%. Данное предприятие получает денежные поступления не только от основной деятельности, но и от инвестиционной деятельности (приобретение основных средств, нематериальных активов, прочие вложения во внеоборотные активы), а также поступления от финансовой деятельности (приобретение векселей и прочие финансовые вложения). Также можно отметить, что остаток денежных средств на начало 2015 года выше чем в 2014 году в шесть раз, когда как остаток денежных средств в 2015 году ниже на 58,3 % чем в 2014 году.

2.4. Оценка состояния бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля на предприятии

Бухгалтерский учет в ООО «Глазовский комбикормовый завод» осуществляется в соответствии с Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ (действующая редакция, 2016), а также другими нормативными документами регулирующими порядок ведения бухгалтерского учета на предприятии.

Бухгалтерский учет на предприятии ведет отдел бухгалтерии, который отражает все хозяйственные операции по производству продукции, отражает операции по реализации готовой продукции, составляет сводный бухгалтерский баланс. Бухгалтерскую службу возглавляет главный бухгалтер. Он же ответственен и за организационную работу.

Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников организации.

Бухгалтер по учёту материалов и готовой продукции занимается учётом приёма сырья и материалов на складах и списанием их в производство, а также приёмом и отпуском готовой продукции.

Бухгалтер по учёту расчётов учитывает расчёты с подотчётными лицами, прочими дебиторами и кредиторами.

На участке расчётов по оплате труда бухгалтер отвечает за начисление заработной платы, удержание НДФЛ, расчёты с внебюджетными фондами.

Кассир занимается приёмом, выдачей и хранением денежных средств. Оформлением документов. Структура бухгалтерской службы представлена на рисунке 2.1

Главный бухгалтер

Бухгалтер-кассир

Бухгалтер по заработной плате

Бухгалтер по учету материалов

Бухгалтер по учету расчетов

Рисунок 2.1 – Структура управления бухгалтерской службы в ООО «Глазовский комбикормовый завод»

Система бухгалтерского учета в ООО «ГКЗ» организована таким образом, чтобы обеспечивать выполнение следующих функций:

- формирование достоверной и полной информации о хозяйственных процессах и финансовых результатах деятельности организации, необходимой для оперативного руководства и управления предприятием;

- контроль за наличием и движением имущества, исполнением договорных отношений, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии утвержденными нормами, нормативами и сметами;

- своевременное предупреждение и предотвращение негативных явлений в хозяйственно – финансовой деятельности, выявление внутрихозяйственных резервов. Таким образом исходя из этих функций можно сказать, что система организации бухгалтерского учета в ООО «ГКЗ» является эффективной и обеспечивает надежную работу предприятия.

Система внутреннего контроля в ООО «Глазовский комбикормовый завод» хорошо налажена. Четкое распределение обязанностей позволяет определить результативность каждого сотрудника и контролировать выполнение возложенных на него обязанностей. Персонал обладает достаточным уровнем квалификации. Система компьютерной обработки данных обеспечивает полное и правильное отражение финансово-хозяйственных операций в учете и формирование реальных, неискаженных финансовых результатов.

Надлежащее функционирование системы внутреннего контроля зависит от сотрудников, которым поручена соответствующая деятельность

Важными положительными моментами являются: распределение обязанностей при отсутствии какого-либо сотрудника из – за болезни, отпуска, благоприятная социальная сфера на предприятии в целом.

Надежность средств контроля на предприятии заключается в своевременном проведении инвентаризаций имущества и обязательств (обязательные и внезапные инвентаризации); назначена и действует руководителем инвентаризационная комиссия; доступ к активам и документации производится только с разрешения соответствующего руководства.

3. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ООО «ГЛАЗОВСКИЙ КОМБИКОРМОВЫЙ ЗАВОД»

3.1 Первичный учет финансовых результатов от обычных видов деятельности в организации

Финансовый результат - это прибыль или убыток. Отражается в отчёте о прибылях и убытках. Для расчёта налога на прибыль предприятие заполняет налоговую декларацию по налогу на прибыль.

Первичный учет представляет собой начальную стадию системного восприятия регистрации отдельных операций, характеризующих хозяйственные процессы и явления, происходящие в организации.

Формирование основных показателей финансовых результатов в ООО «ГКЗ» происходит в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций. Стоит отметить, что в систему счетов, отражающих финансовые результаты деятельности, по рабочему плану счетов ООО «Глазовский комбикормовый завод» не входит счет «Доходы будущих периодов». Процессом реализации продукции завершается кругооборот средств в организации: произведённая продукция реализуется и организация получает выручку в денежной форме, которая авансируется на возобновление процесса кругооборота средств, его непрерывное повторение. Учёт продаж по обычным видам деятельности в ООО «ГКЗ» ведётся на счёте 90 «Продажи», по дебету которого учитываются расходы по обычным видам деятельности, по кредиту доходы по этим же видам деятельности. Признанные суммы выручки от реализации продукции отражается по кредиту счёта 90 и дебету счёта 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками». Одновременно себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг списываются с кредита счетов 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 20 «Основное производство» и других в дебет счёта 90 «Продажи».

Все операции, связанные с продажей, в ООО «Глазовский комбикормовый завод» строго документированы. Документами, предназначенными для оформления отпуска, отгрузки продукции покупателям, заказчикам являются товарно-транспортные накладные, которые регистрируются в реестре документов на выбытие продукции.

На основании документов по продаже и отгрузке товаров заполняется отчет о продаже продукции.

Также при продаже продукции применяются счета-фактуры, акты приемки-передачи выполненных работ и оказанных услуг, документы по учету денежных средств (приходный кассовый ордер, выписки банка по расчетному счету и т.д.). Для отчислений налогов используют бухгалтерские справки и расчеты бухгалтерии.

Схема документооборота по учету финансовых результатов от продажи продукции представлена на рисунке 3.1

Книга продаж

Первичные документы

Ведомость №16

Журнал-ордер № 15

Главная книга

Отчет о финансовых результатах

 сверка записей;

 последовательность записей.

Рисунок 3.1 – Схема документооборота от учету финансовых результатов от продажи продукции в ООО «ГКЗ»

В первичных сводных документах хозяйственные операции регистрируются впервые. Такие документы являются формальным доказательством ее выполнения. К подобным документам относятся материальные требования, накладные, расписки, приемно-сдаточные акты, кассовые ордера и другие.

Далее на основании первичных документов составляются сводные документы они содержат данные об операциях, ранее оформленных соответствующими первичными документами. К сводным документам относятся авансовые отчеты, банковские выписки, кассовые отчеты и другие документы. Сводные документы используются при систематизации и группировки сведений первичных документов, получения обобщенных показателей и позволяют уменьшить количество учетных записей на счетах.

Почти все хозяйственные операции данной организации связаны с получением дохода или расхода. Все они должны подтверждаться первичными документами, которые затем анализируются и заносятся в сводные документы. Таким образом, проводится первичный сводный учет финансовых результатов организации.

3.2 Синтетический и аналитический учет финансовых результатов от обычных видов деятельности организации

Синтетический учет, т. е. обобщенный, - сгруппированные по определенным экономическим признакам совокупности однотипных хозяйственных операций по определенным видам средств, их источникам и процессам. Синтетический учет ведется только в денежном выражении. Примерами синтетических счетов служат счета Плана счетов, например "Материалы", "Основные средства", "Нематериальные активы" и др.

Аналитический учет - это учет, при котором детально отражаются все характеристики проводимой хозяйственной операции. Для осуществления аналитического учета используют аналитические счета, которые открывают к сложным синтетическим счетам и отражают на них каждую хозяйственную операцию, записанную по дебету и кредиту синтетического счета. К каждому сложному синтетическому счету может быть открыто неограниченное количество аналитических счетов, потребность в которых может быть вызвана особенностями хозяйственных операций. Например, к счету "Расчеты по оплате труда" открываются аналитические счета на каждого работника предприятия. По некоторым счетам между аналитическими и синтетическим счетами могут быть промежуточные счета - субсчета или счета второго порядка.

Весь учет и синтетический, и аналитический ведется в регистрах - документах, в которых систематизируется и накапливается информация. Основанием служат первичные документы. Hа основании документов производятся записи хозяйственных операций на счета бухгалтерского учета. Hа практике в качестве счетов бухгалтерского учета используются учетные регистры.

Регистрами синтетического учёта являются: главная книга, книга «Журнал-Главная», журналы-ордера. Регистрами аналитического учета - карточки, книги, ведомости.

Информация о доходах и расходах от обычных видов деятельности накапливается на счёте 90 «Продажи», о прочих доходах и расходах на счёте 91 «Прочие доходы и расходы». Эти счета активно – пассивные, бессальдовые, финансово – результатные.

По дебету 90, 91 счетов отражаются расходы, а по кредиту этих счетов – доходы. Если доходы превышают расходы, то прибыль отражается по дебету этих счетов, если расходы превышают доходы, то убыток отражается по кредиту счетов 90, 91.

Путём сопоставления в конце каждого месяца доходов с расходами, определяется финансовый результат, который списывается на счёт 99. Конечный финансовый результат деятельности организации определяется на счёте 99 «Прибыли и убытки». Этот счёт активно – пассивный, финансово – результатный, имеет одностороннее сальдо, либо дебетовое, либо кредитовое. По кредиту 99 счёта отражаются прибыли, по дебету – убытки. Если в конце месяца при подсчёте конечного сальдо оно получается кредитовым, то конечным финансовым результатом является прибыль. Если сальдо дебетовое, то убыток.

К доходам и расходам от обычных видов деятельности относятся доходы и расходы, возникающие в связи с производством и реализацией готовой продукции, продажей товаров, выполнением различных работ и оказанием различных услуг.

В системе счетов, отражающих финансовые результаты деятельности предприятия за отчетный год, формулируется вся необходимая информация о показателях, содержащихся в финансовой отчетности о прибылях и убытках (форма № 2 «Отчет о прибылях и убытках»).

В эту систему входят три счета: 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки». Информационные аналитические данные счетов этой группы участвуют в качестве оборотов и остатков в формировании показателей о прибылях и убытках за отчетный год.

Учет доходов и расходов, связанных с обычными видами деятельности, и определение финансового результата по ним ведется на счете 90 «Продажи».

При признании в бухгалтерском учёте сумма выручки от продажи товаров, продукции, выполнения работ, оказания услуг и др. отражается по кредиту счёта 90 «Продажи» и дебету счёта 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками». Одновременно себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг и др. списывается с кредита счетов 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 20 «Основное производство» и др. в дебет счёта 90 «Продажи». К счёту 90 «Продажи» могут быть открыты субсчета:

90-1 «Выручка»;

90-2 «Себестоимость продаж»;

90-3 «Налог на добавленную стоимость»;

90-4 «Акцизы»;

90-9 «Прибыль/убыток от продаж»;

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

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

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

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

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

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

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказанных услуг.

 Таблица 3.1 – Регистрационный журнал хозяйственных операций определения финансового результата за 2014 год в ООО «ГКЗ»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №  | Содержание хозяйственной Операции | Сумма, год тыс.руб. | Корреспондирующие счета  | Документы, на основании которых производятся записи  |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Отгружена готовая продукция покупателю, признан доход | 276856 | 62 | 90 | отгрузочные документы (товарно-транспортная накладная и т.п.) |
| 2 | Списана себестоимость проданной продукции | 201299 | 90 | 43 | Бухгалтерская справка- расчет |
| 3 | Начислен НДС  | 25168,73 | 90-3 | 68-1 | Бухгалтерская справка- расчет |
| 4 | Определен финансовый результат (прибыль) от обычной деятельности (до налогообложения) | 1197 | 91/1 | 99 | Бухгалтерская справка- расчет |

Продолжение таблицы 3.1

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 5 | Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90/1 «Выручка» | 276856 | 90-1 | 90-9 | Бухгалтерская справка- расчет |
| 6 | Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-2 «Себестоимость продаж» | 201299 | 90-9 | 90-2 | Бухгалтерская справка- расчет |

По реализации готовой продукции составляются соответствующие бухгалтерские записи и определяется финансовый результат. Данная хозяйственная операция представлена в таблице 3.2.

Таблица 3.2 – Журнал регистрации хозяйственных операций по обычным видам деятельности за 2014 год в ООО «КГЗ»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Сумма тыс. руб. | Корреспондирующие счета  | Документы, на основании которых производятся записи  |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Отражена выручка от реализации продукции за год  | 276856 | 90-1 | 90-9 | Выписка с расчетного счета, книга продаж |
| 2 | Отражена себестоимость готовой продукции в том числе: | 201299 | 90-9 | 90-2 | Выписка с расчетного счета, книга продаж |
|  | материально-производственные запасы на производство комбикормов | 62974,06 | 90-2 | 10 | Ведомость учета затрат |
|  | начисленная амортизация за год по основным средствам, задействованным в производственном процессе  | 18286,50 | 90-2 | 02 | Ведомость учета затрат |
|  | начисленная заработная плата работникам занятым производством продукции | 95268,60 | 90-2 | 70 | Ведомость учета затрат |
| 3 | Начислен НДС  | 25168,73 | 90-3 | 68-1 | Бухгалтерская справка- расчет |
| 4 | Определена прибыль от продажи продукции | 14470 | 90-9 | 99 | Бухгалтерская справка- расчет |

Все данные по различным результатам финансовой деятельности предприятия заносятся в бухгалтерский баланс (Форма № 1), Отчет о прибылях и убытках (Форма № 2), Отчет о движении денежных средств (Форма № 4).

3.3 Пути рационализации бухгалтерского учета финансовых результатов от обычных видов деятельности в организации.

На основе проведенной работы по учету финансовых результатов от обычных видов деятельности в ООО «Глазовский комбикормовый завод» можно сделать следующие выводы.

Следует отметить, что учет на данном предприятии поставлен на должном уровне и существенных недостатков не имеет. На данном предприятии к недостатку ведения бухгалтерского учета является то, что на предприятии существует, но не утвержден график документооборота, это снижает уровень ответственности каждого работника, а также может привести к дублированию операций по работе с документами. Также можно отметить, что недостаткам в бухгалтерском учете в ООО «ГКЗ» является и то, что не используются унифицированные формы первичных документов (по учету труда и заработной платы, инвентаризационные описи, доверенности).

На данном предприятии применяется журнально-ордерная форма учета. Данная форма учета повышает контрольное значение учета, облегчает составление отчетов. Но у нее есть свои недостатки. К ним следует отнести сложность и громоздкость построения журналов-ордеров, ориентированных на ручное заполнение данных, что приводит к усложнению учета и документооборота, отчетность составляется позднее установленных сроков.

От значительной части указанных недостатков освобождена автоматизированная форма учета, основанная на использовании электронно-вычислительной техники. В общем виде данной форме учета свойственна такая последовательность обработки информации: информация справочного характера вводится в ЭВМ в начале работы, текущая информация - с первичных документов либо со специальных регистраторов учетных данных; обработка учетных данных производится по специальным программам, в соответствии с которыми полученная учетная информация может храниться, поступать в обработку, выдаваться на экран или печать по запросу.

Также следует отметить, что в данной организации наблюдалось ненадлежащее оформление первичных документов - на некоторых расходных кассовых ордерах отсутствовала подпись руководителя организации, имеются случаи подписи руководителем и главным бухгалтером незаполненных чеков и выдачи их кассиру для самостоятельного заполнения при получении денег в банке. Кроме того имеются частично недооформленные авансовые отчеты принятые от подотчетных лиц, а именно в некоторых отчетах не указана сумма, полученная из кассы, на обратной стороне авансовых отчетов не проставляется корреспонденция счетов.

Также в отдельных случаях при документах отсутствуют приложения, на которые имеются ссылки (в документах указаны приложения, а в действительности их нет). В Главной книге имеются исправления исправлений; бухгалтер объясняет это неточностью подсчетов еще в первичных документах. Нарушаются рекомендации по охране и транспортировке денежных средств из банка в кассу предприятия. Кассиру не предоставляется охрана и специальное транспортное средство при доставке денег на предприятие. В салон транспортного средства допускаются лица, попутно следующие, нарушается маршрут следования.

Пути рационализации бухгалтерского учета финансовых результатов могут быть следующими:

- переход на автоматизированный учет поможет уменьшить затраты времени и сократить объем работ. Автоматизированная форма учета предоставит большие возможности для проведения контроля и анализа хозяйственной деятельности предприятия, увязку всех видов учета, поскольку они используют одни и те же носители информации;

- внедрение новых компьютерных программ (в т.ч. Word, Excel, бухгалтерские программы);

- для приближения к учетным стандартам использование унифицированных форм первичной документации;

- разграничение учетных функций бухгалтера между несколькими учетными работниками для своевременной сдачи отчетности и выполнения должностных обязанностей;

- достоверное и полное заполнение форм первичной документации, своевременное отражение их в бухгалтерском учете;

Эти мероприятия могут помочь в рационализации документооборота и повысить достоверность и оперативность учетных данных.

Основные задачи реформирования организации бухгалтерского финансового учета зависят от нововведений в законодательные акты. Но некоторые моменты придется осуществить и самим организациям. Основными из них будет организация перехода бухгалтерии организации на международную систему финансовой отчетности, если этого потребуют нововведения в законодательстве. Для грамотного перехода на систему учета по международной системе финансовой отчетности организации необходимо обучить этой системе свой штат бухгалтеров

На данный момент учет и отчетность финансовых результатов в ООО «ГКЗ» организован достаточно качественно. Обратить внимание нужно на то, чтобы следить за изменениями, происходящими в нашей стране в области бухгалтерского учета и отчетности, так же корректировать в соответствии с ними учетную политику организации.

4. АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ООО «ГЛАЗОВСКИЙ КОМБИКОРМОВЫЙ ЗАВОД»

4.1 Анализ состава, динамики и структуры финансовых результатов от обычных видов деятельности организации.

Конечным финансовым результатом деятельности предприятия является прибыль до налогообложения. Прибыль до налогообложения - сальдо доходов и расходов всех видов деятельности предприятия. Результаты анализа прибыли до налогообложения ООО "Глазовский комбикормовый завод" отражены в таблице 4.1.

Таблица 4.1 – Анализ состава и динамики прибыли до налогообложения ООО «Глазовский комбикормовый завод» за 2013 – 2015 гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | 2013 год(тыс. руб.) | 2014 год(тыс. руб.) | 2015 год(тыс. руб.) | Отклонение (2015/2014) |
| +/- | % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Выручка | 276856 | 326890 | 329186 | +2296 | 100,7 |
| Себестоимость продаж | 201299 | 221172 | 212112 | -9060 | 95,9 |
| Валовая прибыль | 75557 | 105718 | 117074 | +11356 | 110,7 |
| Коммерческие расходы | 61087 | 77046 | 88017 | +10971 | 114,2 |
| Управленческие расходы |  - | - | - | - | - |
| Прибыль (убыток) от продаж | 14470 | 28672 | 29057 | +385 | 101,3 |
| Проценты к получению | 224 | 419 | 227 | -192 | 54,2 |
| Проценты к уплате | 3005 | 4024 | 4530 | +506 | 112,6 |
| Доходы от участия в других организациях | - | - | - | - | - |
| Прочие доходы | 25426 | 9906 | 4390 | -5516 | 44,3 |
| Прочие расходы | 35938 | 42210 | 40765 | -1445 | 96,6 |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | 1197 | (7237) | (11621) | +4384 | 160,6 |

Продолжение таблицы 4.1

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Текущий налог на прибыль | -3052 | -428 | 0 | -428 | 0 |
|  в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы) | 2361 | 1940 | 1114 | -826 | 57,4 |
| 11.Изменение отложенных налоговых обязательств | -67 | 3 | 8 | 5 | 267 |
| 12.Изменение отложенных налоговых активов | 518 | -67 | 1202 | 1135 | - |
| 13.Прочее | -74 | -799 | -3013 | -2214 | 377 |
| 14.Чистая прибыль (убыток) | (1478) | (8528) | (13424) | (4896) | 157,4 |

Проведенный анализ показал, что в 2015 году по сравнению с 2014 годом прибыль до налогообложения увеличилась на 4384 млн. руб. или 60,6%. Это оценивается положительно.

Причиной увеличения прибыли до налогообложения стало снижение себестоимости продаж на -9060 млн. руб. или 4,1%, а также снижение прочих расходов на 1445 млн. руб. или 3,4%. Это свидетельствует о том, что предприятие стремиться снижать свою расходную часть деятельности путем оптимизации и эффективности распределения и использования сырья и ресурсов, имеющихся на предприятии. Также положительно сказалось увеличение выручки от реализации продукции в 2015 годом по сравнению с 2014 годом на 2296 млн. руб. или на 0,7%

Однако отрицательно на прибыль до налогообложения отразилось увеличение коммерческих расходов в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 10971 млн. руб. или 14,2%, это, скорее всего произошло из-за увеличения расходов на рекламу, а также увеличения расходов на тару и упаковку готовой продукции на складах предприятия. Также отрицательно сказалось уменьшение прочих доходов в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 5516 млн. руб. или на 55,7 %. Отрицательно на величину прибыли до налогообложения еще повлияло и то, что произошло увеличение процентов к уплате в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 506 млн. руб. или 12,6% .

4.2 Факторный анализ финансовых результатов и рентабельности продаж организации.

Прибыль отчетного периода отражается общий финансовый результат производственно-хозяйственной деятельности предприятия с учетом всех ее сторон.

Изменение прибыли от реализации продукции формируется под воздействием следующих факторов: изменения объема реализации; изменения структуры реализации; изменение отпускных цен на реализованную продукцию; изменения цен на сырье, материалы, топливо, тарифов на энергию и перевозки; изменения уровня затрат материальных и трудовых ресурсов.

Для проведения факторного анализа были взяты 2014 год (базисный) и 2015 год (отчетный).

Таблица 4.2 - Исходные данные для факторного анализа ООО «ГКЗ»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Базисный период | Отчетный период |
| В ценах базисного периода | В фактических ценах |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Выручка от реализации продукции, тыс. руб. | 326890 | 327150 | 329186 |
| Себестоимость реализованной продукции, тыс. руб. | 221172 | 209054 | 212112 |
| Прибыль от реализации, тыс. руб. | 28672 | 28978 | 29057 |

Используя данные таблицы 4.2, определим влияние на прибыль от реализации основных факторов*.*

1.  Изменение отпускных цен на продукцию (*ΔР*):

 ΔР = ∑q1p1 - ∑q1p0

∆P = 329186 - 327150 = 2036 тыс. руб.

Разница между ними в 2036 млн. руб. свидетельствует об изменении прибыли за счет отпускных цен на продукцию.

2. Расчет влияния на прибыль изменений изменения объема продукции (*ΔР1*):

 ΔР1 = P0 × K1 - P0 = P0 × (K1 - 1),

ΔР1 = 28672 \* (0,94-1) = -572 тыс. руб.

3. Расчет влияния на прибыль изменений в структуре реализованной продукции (*ΔР2*) (объема продукции в оценке по базовой себестоимости):

 ΔР2 = P0 × (K2 - K1)

∆P(K1, K2) = 28672 \* (327150/326890) = 28672 \* 0,06 = 1720,3 млн. руб.

4. Расчет влияния на прибыль изменений в структуре реализации продукции (ΔР3):

 ΔР3 = ∑q1c01 - ∑q1c0

ΔР3 = 212112 – 209054 = 3058 тыс. руб.

5. Расчет влияния на прибыль изменений себестоимости за счет структурных сдвигов в составе продукции (ΔР4):

 ΔP4 =∑q0c0 × K2 - ∑q1c0,

 ΔP4 = 221172 \* 0,9 – 209054 = - 9999,2 тыс. руб.

6. Изменения цен на материалы и тарифы на услуги (электроэнергию, водоснабжение, перевозки и т.п.) определяются по данным аналитического учета и расчетам экономистов (ΔР5).

В данном случае по подсчетам экономического отдела ООО «ГКЗ» рост цен на материалы и тарифы, на услуги в общей сумме составили 95 000 руб., что привело к такому же снижению прибыли.

Кроме вышеназванных факторов исследуются случаи нарушения хозяйственной дисциплины: экономия, образовавшаяся вследствие нарушения стандартов и технических условий, невыполнения плановых мероприятий по охране труда, технике безопасности и др. В нашем примере эти факторы увеличили сумму прибыли на 155 050 руб. (ΔР6). Результаты факторного анализа представлены в таблице 4.3.

Таблица 4.3 - Результаты расчетов влияния факторов на прибыль от
реализации продукции (тыс. руб.)

|  |  |
| --- | --- |
| Показатели | Сумма изменений прибыли (+, - ) |
| 1 | 2 |
|  Отклонение прибыли - всего |  - 4696,8 |
|  Изменение отпускных цен на продукцию |  + 2036 |
|  Изменение объема продукции |  - 1572 |
|  Изменения в структуре реализованной продукции |  + 1720,3 |
|  Изменения себестоимости продукции |  + 3058 |
|  Изменения в себестоимости за счет структурных сдвигов в составе продукции |  - 9999,2 |
|  Изменение цен на материалы и тарифов на услуги |  - 95 |
|  Нарушения хозяйственной дисциплины, прочая экономия 1 |  + 155,1 |

ΔP = P1 – P0 = ΔP1 + ΔP2 + ΔP3 + ΔP4 + ΔP5 + ΔP6

ΔP = + 2036 + (- 1572) + 1720,3 + 3058 + (-9999,2) + (-95) = - 4696,8 тыс. руб.

Результаты проведения факторного анализа показали, что влияние на прибыль таких факторов как изменение объема выпускаемой продукции, изменение в себестоимости за счет структурных сдвигов в составе продукции, а также изменение цен на материалы и тарифов на услуги привели к снижению прибыли предприятия на 4696,8 тыс. рублей.

Поскольку предприятие ООО «ГКЗ» выпускает два вида продукции комбикорм и белково-витаминные добавки (БВД), следует проанализировать также выполнение плана и динамику прибыли от реализации отдельных видов продукции, величина которой зависит от трех факторов: объема продажи продукции (VРПi), себестоимости (Сi) и среднереализационных цен (Цi). Факторная модель прибыли от реализации отдельных видов продукции имеет вид:

 Пi = VРПi \* (Цi - Сi)

Расчет влияния факторов на изменение суммы прибыли по каждому виду продукции произведем способом цепной подстановки, расчет проведем для комбикорма:

Ппл = VРПпл \* (Цпл – Спл) = 7195,3 \* (43,7-29,4) = 102892,8 тыс. руб.

Пусл.1 = VРПф \* (Цпл – Спл) = 6955,8 \* (43,7-29,4) = 99467,9 тыс. руб.

Пусл.2 = VРПф \* (Цф – Спл) = 6955,8 \* (45,6-29,4) = 112684,0 тыс. руб.

Пф = VРПф \* (Цф – Сф) = 6955,8 \* (45,6-29,3) = 113379,5 тыс. руб.

∆Побщ = Пф - Ппл = 113379,5 - 102892,8 = 10486,7 тыс. руб.

∆Пvрп = Пусл.1 - Ппл = 99467,9 - 102892,8 = -3424,9 тыс. руб.

∆Пц = Пусл.2 – Пусл.1 =112684,0 - 99467,9 = +13216,1 тыс. руб.

∆Пс = Пф – Пусл.2 = 113379,5 -112684,0 = +695,5 тыс. руб.

Аналогичные расчеты проводятся по второму виду продукции. Все данные занесем в таблицу 4.4

Таблица 4.4 - Факторный анализ прибыли от реализации отдельных видов продукции

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид продукции | Количество реализованной продукции, т | Средняя цена реализации, тыс. руб. | Себестоимость 1 т продукции, тыс. руб. | Отклонение от плановой прибыли, тыс. руб. |
| План | Факт | План | Факт | План | Факт | Общее | в том числе за счет |
| объема реализации продукции | цены | себестоимости |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| Комбикорм  | 7195,3 | 6955,8 | 43,7 | 45,6 | 29,4 | 29,3 | 10486,7 | -3424,9 | 13216,1 | 695,5 |
| БВД | 335,9 | 278,8 | 37,9 | 42,5 | 29,6 | 29,7 | 780,6 | -474,0 | 1282,5 | -27,9 |
| Итого: | 7531,2 | 7234,6 | - | - | - | - | 11267,3 | -3898,9 | 14498,5 | 667,6 |

 Данные, приведенные в таблице 4.4 показывают, что план по сумме прибыли недовыполнен по обоим видам продукции за счет объема реализации продукции, по остальным факторам план прибыли перевыполнен, хотя произошло небольшое отклонение прибыли за счет увеличения себестоимости продукции - белково-витаминные добавки (БВД).

Показатели рентабельности характеризуют эффективность работы организации в целом, доходность различных направлений деятельности (производственной, инвестиционной, финансовой), окупаемость затрат и т.д. Показатели прибыли ограничены в оценке эффективности деятельности организации в силу различного масштаба ресурсов, капитала, затрат задействованных для ее осуществления. В связи с этим показатели рентабельности более полно, чем прибыль, характеризуют окончательные результаты хозяйствования, потому что их величина показывает соотношение эффекта с наличными или использованными ресурсами, понесенными затратами.

Экономическая сущность рентабельности может быть раскрыта только через характеристику системы показателей. Общий их смысл – определение суммы прибыли с одного рубля вложенного капитала. Рассмотрим показатели рентабельности.

1. Рентабельность активов (имущества) Ра – показывает, какую прибыль получает предприятие с каждого рубля, вложенного в активы:

 Ра=Пч/А, где

А – средняя величина активов (валюта баланса);

Пч – прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия (чистая прибыль).

 Ра=Пч/А = - 1478/128915,5 = -0,011

2. Рентабельность текущих активов Рта – показывает, сколько прибыли получает предприятие с одного рубля, вложенного в текущие активы:

 Рта=Пч/ТА, где

ТА – средняя величина текущих активов.

 Рта=Пч/ТА= -1478/102481 = - 0,01

3. Рентабельность собственного капитала РСК – отражает отношение прибыли к собственному капиталу:

 РСК=Пч/СК

 РСК=Пч/СК = -1478/53843 = -0,03

4. Рентабельность основной деятельности РД – показывает, каково отношение прибыли от реализации продукции основного вида деятельности к сумме затрат на производство:

 РД=ПР/З, где

ПР – прибыль от реализации;

З – затраты на производство продукции.

 РД=ПР/З = 14470/209299 = 0,07

5. Рентабельность продукции РП – показывает размер прибыли на рубль реализованной продукции:

 РП=ПЧ/VР, где VР– выручка от реализации продукции (работ, услуг).

Этот показатель свидетельствует об эффективности не только хозяйственной деятельности предприятия, но и процессов ценообразования.

РП=ПЧ/VР = -1478/276856 = -0,01

6. Рентабельность объема продаж РVП – модифицированный показатель рентабельности продукции:

 РVР=ПР/VР, где ПР – прибыль от реализации продукции.

 РVР=ПР/VР = 14470/276856 = 0,05

Аналогично расчеты произведены по 2014 и 2015 годам.

 Данные расчетов анализа показателей рентабельности представлены в таблице 4.5.

Таблица 4.5 - Анализ показателей рентабельности ООО «ГКЗ» за 2013-2015гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | 2013 год(тыс. руб.) | 2014 год(тыс. руб.) | 2015 год(тыс. руб.) | Отклонение (2015/2014)+/- |
| Средняя величина имущества  | 128915,5 | 148054,5 | 154998,5 | 6944 |
| Капитал и резервы (средняя величина) | 53843 | 48790 | 38413,5 | -10376,5 |
| Долгосрочные обязательства (средняя величина) | 20338,5 | 13870,5 |  20027 | 6156,5 |
| Средняя величина текущих активов | 102481 | 118571,5 | 80344 | -38227,5 |
| Выручка  | 276856 | 326890 | 329186 | 2296 |
| Прибыль от реализации продукции  | 14470 | 28672 | 29057 | 385 |
| Чистая прибыль (убыток) | (1478) | (8528) | (13424) | (4896) |
| Рентабельность активов | -0,01 | - 0,06 | -0,09 | -0,03 |
| Рентабельность текущих активов | -0,01 | -0,07 | -0,17 | -0,10 |
| Рентабельность собственного капитала | -0,03 | -0,17 | -0,35 | -0,18 |
| Рентабельность продукции  | -0,01 | -0,03 | -0,04 | -0,01 |
| Рентабельность основной деятельности | 0,07 | 0,13 | 0,14 | 0,01 |
| Рентабельность объема продаж  | 0,05 | 0,09 | 0,09 | 0 |

Как видно из таблицы 4.5 в целом все коэффициенты рентабельности имеют отрицательное значение, к тому же происходит их уменьшение в 2015 году по сравнению с 2014 годом. Исключением является только рентабельность основной деятельности, значение этого коэффициента в 2015 году увеличилось на 0,01. Это связано с тем, что в 2015 году произошло небольшое снижение себестоимости производства, а показатели прибыли от реализации несколько увеличились. Это означает, что на каждый рубль затрат предприятие получает небольшую прибыль от реализации продукции.

Увеличение данного показателя по сравнению с 2014 годом говорит об улучшении эффективности основной деятельности, то есть повышении прибыли от продаж.

Рентабельность продаж осталась неизменной в 2015 году по сравнению с 2014 годом. Этот коэффициент показывает, что предприятие с каждого рубля реализованной продукции, работ, услуг не получает прибыли и не несет убыток.

Рентабельность активов уменьшилась в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 0,03% и составила в 2015 году минус -0,09. Это означает, что на 1 рубль оборотных активов предприятие получает убыток в размере 9 копеек.

Рентабельность собственного капитала уменьшилась в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 0,18 и составила в 2015 году - 0,35. Это говорит о полученном предприятием с каждого рубля, вложенного в активы, убытка в 35 копеек. Это показывает неэффективное использование собственного капитала, то есть на 1 рубль собственного капитала предприятие получило убыток 35 копеек

Итак, можно сделать вывод, что у всех показателей рентабельности, характеризующих уровень доходности ООО «Глазовский комбикормовый завод», отрицательные значения. За отчетный период произошло еще большее их уменьшение, то есть прослеживается тенденция к увеличению нерентабельности. На предприятии необходимо срочное принятие мер по его финансовому оздоровлению.

4.3 Резервы увеличения прибыли и рентабельности продаж

организации

Резервы увеличения суммы прибыли определяются по каждому виду продукции. Основными их источниками являются увеличение объема реализации продукции, снижение ее себестоимости, повышение качества товарной продукции, реализация ее на более выгодных рынках сбыта и т.д.

1) Резерв роста объема реализации по каждому виду продукции определим путем сопоставления наибольшего объема продаж с данными объемов реализации за 2015год. Исходные и полученные данные приведем в таблице 8.

Таблица 4.6 - Подсчет резервов увеличения объемов продаж

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Вид продукции | Объем реализованной продукции, т | Резерв увеличения объема продаж, т |
| 2013 год | 2014 год  |  2015 год |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Белково-витаминные добавки | 397,9 | 335,9 | 278,8 | 191,1 |
| Комбикорм  | 7804,6 | 7195,3 | 6955,8 | 848,8 |

Для определения резервов роста прибыли по первому источнику используем следующую формулу:

 Р↑ПVРП = Р↑ VРПi \* Пi 1ед, где

Р↑ VРПi – резерв роста объема реализации;

Пi 1ед – фактическая прибыль в расчете на единицу продукции.

Белково-витаминные добавки Р↑ ПVРП = 191,1\*4,34 = 829,4 тыс.руб.

Комбикорм Р ↑ПVРП = 848,8 \* 4,0 = 3395,2 тыс.руб.

Таблица 4.7 - Резервы роста прибыли за счет увеличения объема реализации продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вид продукции | Резерв увеличения объема реализации, т | Фактическая сумма прибыли за 1 т, тыс. руб. | Резерв увеличения суммы прибыли, тыс. руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Белково-витаминные добавки | 191,1 | 4,34 | 829,4 |
| Комбикорм | 848,8 | 4,00 | 3395,2 |
| Итого: | - | - | 4224,6 |

2) Резервы увеличения прибыли за счет снижения себестоимости товарной продукции и услуг подсчитываются следующим образом: предварительно выявленный резерв снижения себестоимости каждого вида продукции умножается на возможный объем ее продаж с учетом резервов его роста:

 Р↑ПС = ∑ (Р↓ (VРПiф + Р↑ VРПi)

Расчеты экономистов предприятия показали, что при более высоком уровне организации рабочего времени (сокращение простоев, непроизводительных потерь времени и т.д.), при оптимизации потоковых процессов на предприятии, при более рациональном использовании основных и оборотных средств предприятия себестоимость можно снизить на 0,23 рубля. При этом прибыль от производства белково-витаминных добавок увеличится на следующую величину:

Р↑ПС  =0,23 \* (278,8 + 191,1) = 108,1 тыс. рублей.

Комбикорма: Р↑ПС  =0,23 \* (6955,8 + 848,8) = 7151,02 тыс. рублей

3) Такой фактор, как качество продукции, в данном случае рассматривать нецелесообразно, поскольку предприятие выпускает продукцию только одного сорта в соответствии с требованиями ГОСТа.

4) Аналогично тому, как был подсчитан резерв увеличения прибыли за счет уменьшения себестоимости можно подсчитать резерв увеличения прибыли за счет увеличения цены. Комбикорма и белково-витаминные добавки, производимые предприятием являются товаром, спрос на который малоэластичен. Поэтому при незначительном повышении отпускной цены спрос на данную продукцию останется на прежнем уровне. Конечно, этот резерв следует использовать очень осторожно, т.к. необоснованное повышение цены может вынудить покупателя отказаться от покупки товара данной фирмы. Уровень среднереализационных цен может быть увеличен путем поиска более выгодных рынков сбыта, где эту продукцию возможно реализовать по более высоким ценам. При оптимизации структуры рынков сбыта на данном предприятии реально повысить уровень среднереализационных цен на 0,18 рублей на белково-витаминные добавки и на 0,10 рулей на комбикорма. Повышение прибыли в этом случае составит:

 Р↑Пц = ∑ (Р↑ (VРПiф + Р↑ VРПi)

БВД, Р↑Пц = 0,18\* (278,8 + 191,1) = 84,6 тыс. рублей

Комбикорм, Р↑Пц = 0,10\* (6955,8 + 848,8) = 780,46 тыс. рублей

Теперь в таблице 10 обобщим все выявленные резервы.

Таблица 4.8 - Влияние резервов роста прибыли на ее изменение

|  |  |
| --- | --- |
| Источник резервов | Соответствующее увеличение прибыли, тыс. руб. |
| Увеличение объема реализации | 4224,6 |
| Снижение себестоимости продукции | 7259,12 |
| Оптимизация структуры сбыта | 865,06 |
| Итого: | 12348,78 |

Подведя итог таблице 4.8 можно сделать следующие выводы, что увеличение прибыли можно получить по трем источникам: увеличение объема реализации, снижение себестоимости продукции, оптимизации структуры сбыта. Так, например, при подсчете такого резерва как увеличение объемов реализации продукции можно позволить получить увеличение прибыли на 4224,6 тыс. рублей. При снижении себестоимости производства продукции можно получить увеличение прибыли на 7259,12, а при оптимизации структуры сбыта, то есть поиск новых рынков сбыта и незначительное повышение цены на продукцию позволит увеличить прибыль на 865,9 тыс. рублей. Таким образом, по подсчетам возможных резервов у данного предприятия есть пути увеличения прибыли.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Каждое предприятие в процессе своей деятельности стремится к получению прибыли. А для этого необходимо грамотно управлять предприятием, но это не только руководство и организация производственного процесса, но и умение правильно учитывать и анализировать финансовые результаты деятельности предприятия, рассматривать перспективу развития и улучшения финансово-хозяйственного состояния.

Цель данной выпускной квалификационной работы это исследование состояния учета и анализа финансового результата на примере конкретной организации – ООО «Глазовский комбикормовый завод», а также в выработке предложений по его совершенствованию и выявлению основных резервов роста прибыли и рентабельности продаж исследуемой организации.

Подведя итоги данной выпускной квалификационной работе по анализируемому предприятию, следует отметить, что с начала своей деятельности ООО «Глазовский комбикормовый завод» занимает одну из ведущих позиций на рынке продажи и производства комбикормов для сельскохозяйственных животных. Хотя за последние два года предприятие терпит убытки, нельзя делать выводы, что оно абсолютно безперспективно. На предприятии работают грамотные специалисты, оно не только обладает крепкой материально-технической базой, но и грамотным руководством, которое реагирует на малейшие изменения и колебания финансовой ситуации в стране и на рынке.

Формирование основных показателей финансовых результатов в ООО «ГКЗ» происходит в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций. В систему счетов, отражающих финансовые результаты деятельности, по рабочему плану счетов ООО «Глазовский комбикормовый завод» не входит счет «Доходы будущих периодов». Процессом реализации продукции завершается кругооборот средств в организации.

Чтобы определить финансовый результат деятельности ООО «ГКЗ» здесь используется счет 90 «Продажи», к которому открыты следующие субсчета:

- 90-1 «Выручка»;

- 90-2 «Себестоимость продаж»;

- 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Регистрами синтетического учёта на данном предприятии являются: главная книга, книга «Журнал-Главная», журналы-ордера. Регистрами аналитического учета - карточки, книги, ведомости. Следует отметить, что учет в ООО «ГКЗ» ведется на должном уровне и существенных недостатков не имеет. На данном предприятии к недостатку ведения бухгалтерского учета является то, что на предприятии существует, но не утвержден график документооборота, это снижает уровень ответственности каждого работника, а также может привести к дублированию операций по работе с документами. Также можно отметить, что недостаткам в бухгалтерском учете в ООО «ГКЗ» является и то, что не используются унифицированные формы первичных документов.

При анализе факторов влияния на прибыль было выяснено, что основными факторами влияющими на величину прибыли стали: изменение отпускных цен на 2036 тыс. рублей, изменение в структуре реализованной продукции на 1720,3 тыс. рублей, изменение себестоимости продукции на 3058 тыс.рублей.

Следует отметить что у всех показателей рентабельности, характеризующих уровень доходности ООО «Глазовский комбикормовый завод», отрицательные значения. За отчетный период произошло еще большее их уменьшение, то есть прослеживается тенденция к увеличению нерентабельности.

 При подсчете влияние резервов роста прибыли на ее изменение было выявлено, что за счет увеличения объема реализации прибыль можно увеличить на 4224,6 тыс. рублей, за счет снижения себестоимости – на 7259,12 тыс. рублей, за счет оптимизации структуры сбыта – 865,06 тыс. рублей.

 Основными причинами получения убыточного финансового результата на ООО «Глазовский комбикормовый завод» за 2015 год являются:

1) Сокращение объемов производства. Выпуск продукции в 2014 году составил 7521,2 тонн, за 2015 год – 7234,4 тонн, что составляет 96,2% от выработанной продукции за аналогичный период прошлого года. Сокращение производства связано в большей степени с проводимой реконструкцией на заводе, кроме того произошло увеличение производства комбикормов на частных предприятиях, которые за счет более дешевого и некачественного сырья выпускают неконтролируемую по качеству и имеющие низкую себестоимость. В настоящее время рынок заполняется привозными комбикормами и белково-витаминными добавками из соседних регионов Кировская область, Пермский край, Башкирия.

2) Основным видом продукции на предприятии является комбикорм, который занимает около 90 % объема выработанной продукции. Здесь возникает проблема такого характера, поскольку за последние два года, сырье и материалы, тарифы на электроэнергию и топливо выросли значительно, но руководство предприятия цену на продукцию подняло незначительно, т. к. резкое повышение цены привело бы к снижению объема реализации комбикормов. Предприятие оказалось в такой ситуации, когда рост цен на комбикорма несколько отстал от роста цен на сырье.

3) Списание безнадежной дебиторской задолженности на убытки предприятия за 2014 год в сумме 4234 тыс. рублей.

Выручка от продажи продукции (за вычетом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей) по итогам 2015 года составила 329186 тысячи рублей, что выше показателя предыдущего года на 0,7 %. При этом убыток по итогам финансового года составил 13424 тысяч рублей.

Анализ показателей рентабельности свидетельствует о финансовой неустойчивости организации, причем ситуация с каждым готом ухудшается.

В этих условиях необходимо срочное принятие мер для стабилизации финансового состояния. Такими мерами могут быть:

1. Необходимо принять меры по повышению ликвидности баланса. Для этого организации следует содержать определенную сумму денежных средств, позволяющих покрыть хотя бы около 30 процентов краткосрочных обязательств. Это станет возможно, если принять меры по сокращению величины дебиторской задолженности или ее предотвращению путем применения соответствующих форм взаиморасчетов со своими покупателями, таких как предоплата, вексель, бартер. Возникновение дебиторской задолженности можно предотвратить применением аккредитивной формы взаиморасчетов, при которой поставщик отгружает покупателю продукцию лишь после открытия аккредитива, будучи уверенным в том, что, как только продукция будет отгружена, а соответствующие товарно-транспортные документы представлены им в учреждение банка, деньги с аккредитива будут переведены на его расчетный счет.

2. В целях улучшения управления дебиторской задолженностью предприятию целесообразно создавать резервы по сомнительным долгам. Это позволит при необходимости уменьшить на сумму убытков по сомнительным долгам величину налогооблагаемой прибыли.

3. Рекомендуется продумать содержание договоров с покупателями и оговорить в них, уплату пени за каждый день просрочки платежа (например, в размере 1,5% от суммы договора). Это позволит не только укрепить финансово- платежную дисциплину партнеров хозяйства, но и предусмотреть возможности получения предприятием дополнительных внереализационных доходов.

4. Увеличение складских помещений для хранения готовой продукции позволит значительно увеличить объемы производства.

5. Необходимо улучшить работу специалистов отдела сбыта, проводить маркетинговый анализ по изучению спроса и предложения, рынков сбыта и формирования на этой основе оптимального ассортимента и структуры производства продукции. Снижение себестоимости реализуемой продукции возможно за счет поиска новых поставщиков сырья с более низкими ценами.

6. Строгий контроль за качеством поступающего сырья, а также за выпускаемой продукцией.

7. Улучшение качества выпускаемой продукции.

Одно из главных условий повышения эффективности работы исследуемого предприятия является снижение себестоимости продукции. К факторам обеспечивающим снижение себестоимости относятся: применение новейших технологий, экономия сырья, топлива, электроэнергии, повышение производительности труда, снижение потерь от брака и простоев, сокращение простоев по сбыту продукции, изменение структуры производственной программы в результате ассортиментных сдвигов и др. Себестоимость производства комбикорма может также снижаться за счет сокращения условно-постоянных расходов в результате роста объемов производства и реализации. Также стоит разработать меры на перспективу – 2016, 2017года для улучшения финансовых показателей предприятия:

- Увеличение объемов производства на 5 – 10 %;

- Улучшение качества продукции, дизайна упаковочного материала;

- Проработать возможность производства полноценных комбикормов по новым рецептам не применяемых другими производителями комбикормов;

- Проработать выход на новые торговые точки, с которыми ООО «ГКЗ» до сих пор не работал, выход с предложениями продукции, которая там еще не реализовалась;

- Спланировать плавное повышение цены.

В настоящее время на продукцию данного предприятия спрос достаточно хороший, качество продукции ГКЗ уникально. Потому что главная цель работы предприятия – обеспечение наивысшего возможного качества комбикормов, для того, чтобы любой клиент понимал: лучше, чем найти. Именно для этих целей на предприятии была выстроена система менеджмента качества, сертифицированная в 2005 году по международному стандарту.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс РФ. Часть I, II, утвержден Государственной Думой РФ 21 октября 1994 года (в ред. от 28.12.2016).

2. Налоговый кодекс РФ. Часть I, II, утвержден Государственной Думой РФ 16 июля 1998 года (в ред. от 28.12.2016).

3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 года №402-ФЗ (в ред. от 23.05.2016).

4. Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организаций" (ПБУ 4/99), утвержденное приказом Минфина РФ от 6 июля 1999 года №43н (в ред. от 08.11.2010).

5. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утвержденное приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 года №32н (в ред. от 27.04.2012).

6. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденное приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 года №33н (в ред. от 27.04.2012).

7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02), утвержденное приказом Минфина РФ от 19 ноября 2002 года № 114н (в ред. от 24.12.2010).

8. Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008), утвержденное приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 года №106н (в ред. от 18.12.2012).

9. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 года № 34н (в ред. от 24.10.2010).

10. План счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности организаций, утвержденный приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 года №94н (в ред. от 08.11.2010).

11. Справочно-правовая система Гарант.

12. Справочно-правовая система Консультант плюс.

13. http://www.glavbukh.ru – электронный журнал «Главбух».

14. Алексеева, А.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие / А.И. Алексеева, Ю.В. Васильев, А. В. Малеева, Л. И. Ушвицкий. – M.: КНОРУС, 2006. – 672с.

15. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет / Ю.А. Бабаев, И.П. Комиссарова, В.А. Бородин. – М.: Издательство ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 527с.

16. Бамбаева Н.Я., Атабекян Р.А.Методика статистического анализа финансовых результатов деятельности коммерческого банка //
Научный вестник Московского государственного технического университета гражданской авиации. 2016. № 7 (181). С. 148-153.

17. Бариленко, В.И. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие / В.И.Бариленко, С.И.Кузнецов, Л.К.Плотникова, О.В. Кайро; под общ.ред. В.И.Бариленко. – М.: КНОРУС, 2010. – 432с.

18. Безруких, П.С. Бухгалтерский учет: учебник / П.С. Безруких, А.С. Бакаев. – М.: Бухгалтерский учет, 2002. – 719с.

19.  Бланк, И. А.Управление прибылью - М.: Ника-Центр, 2000.

20. Васильева, Л.С. Финансовый анализ: учебник / Л.С. Васильева, М.В. Петровская. – М.: КНОРУС, 2008. – 816с.

21. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет./ М.А. Вахрушина. – М.: Омега-Л, 2010. – 570с.

22. Вещунова, Н. Л. Бухгалтерский и налоговый учет / Н. Л. Вещунова, Л.Ф. Фомина. – М.: Рид Групп, 2011. – 608с.

23. Галкина, Е.В. Бухгалтерский учет и аудит / Е.В. Галкина. – М.: Издательство КНОРУС, 2009. – 592с.

24. Гетьман, В.Г. Финансовый учет / В.Г. Гетьман. – М.: Издательство Финансы и статистика, 2005. – 818с.

25. Данилова Н.Л. Особенности формирования и анализа финансовых результатов в кооперативной торговле // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях, 2016, N 5. – с. 33 -39.

26. Гудков А.А. Бухгалтерский учет финансовых результатов и выплаты дивидендов в туризме // Бухгалтерский учет и налоги в торговле и общественном питании. 2015. N 4. С. 79 - 95.

27. Ефимова О. В. Финансовый анализ. - М.:Изд-во «Бухгалтерский учет», 2012. -527 с.

28. Зонова, А.М. Бухгалтерский финансовый учет / А.М. Зонова, И.А. Бачуринская. – М.: Изд-во ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 480с.

29. Ионова, А.Ф. Финансовый анализ: учеб./А.Ф. Ионова, Н.Н. Селезнева.– М.: ТК Велби,Издат-во Проспект, 2010. – 494с.

30. Ковалев, В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учеб./ В.В. Ковалев, О.Н. Волкова. – М.: Проспект, 2002. – 424с.

31. Кодацкий, В.П. Проблемы формирования прибыли // Экономист. №3, 2014. – С. 56-58.

32.Козлова, Е.П. Бухгалтерский учет в организациях / Е.П. Козлова. – М.: Издательство Финансы и статистика, 2003. – 752с.

33. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет / Н.П. Кондраков. – М.: Издат-во Проспект, 2011. – 504с.

34. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет / Н. П. Кондраков. – М.: Издательство Инфра-М. 2007. – 592с.

35. Ларионов, А. Д. Бухгалтерский учет / А. Д. Ларионов, А. И. Нечитайло. – М.: Издательство Проспект, 2010. – 368с.

36. Леевик, Ю. С. Бухгалтерский финансовый учет / Ю. С. Леевик. – СПб.: Издательство Питер, 2010. – 384с.

37. Лысенко, Д.В. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник. / Д.В. Лысенко. – М.: Инфра-М, 2008. – 320с.

38. Лытнева, Н.А. Бухгалтерский учет / Н.А. Лытнева, Л.И. Малявкина, Т.В. Федорова. – М.: Издательство Инфа-М, 2006. – 496с.

39. Любушин, Н.П. Экономический анализ: учебник. / Н.П. Любушин. – М.: Юнити-Дана, 2010. – 575с.

40. Маняева В.А., Торхова А.А. Развитие учета финансовых результатов агрохолдингов // Международный бухгалтерский учет", 2016, N 13. – С 2-20.

41. Медведев, М.Ю. Все ПБУ (Положения по бухгалтерскому учёту): постатейные комментарии.- М.: КНОРУС, 2010. - 684 с.

42. Мельник, М.В. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учеб.пособие /М.В. Мельник, Е.Б. Герасимова. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 192с.

43. Пошерстник, Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии: учебно-практическое пособие. / Н.В. Пошерстник. – М.: ТК Велби, Издательство Проспект. 2007. – 552с.

44. Пронский Л.М. Три источника прибыли: введение в общую теорию прибыли, рынка и денег / Л. М. Пронский. - Москва: Финансы и статистика, 2005. - 40 с.

45. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности: учебник. / Г.В. Савицкая. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 367с.

46. Селезнева Н.Н. Финансовый анализ. Управление финансами. Учебное пособие для вузов / Н.Н. Селезнева, А.Ф. Ионова. – 2-е изд., пере-раб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. – 639 с.

47. Чечевицына, Л.Н. Анализ финансово-хозяйственной деятельности: учебник. / Л.Н. Чечевицына, И.Н. Чуев. – М.: Феникс, 2008. – 382с.

48. Чуев, И.Н. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник. / И.Н. Чуев, Л.Н. Чуева. – М.: Дашков и Ко, 2006. – 368с.

49. Швецкая, В.М. Бухгалтерский учет / В. М. Швецкая, Н. А. Головко. –М.: Издательство Дашков и Ко, 2008. – 416с.

50. Шеремет, А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности: учебник / А.Д. Шеремет. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 416с.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение А

 Управляющий

Бухгалтерия

Служба зам. директора по финансам и экономике

Служба главного инженера

Служба зам. директора по коммерции

Служба зам. директора по производству

Служба зам. директора по безопас-ности и персоналу

Производственно технологическая лаборатория

Юрист

Бак. лаборатория

Отдел охраны труда

Отдел кадров

Элеватор

Производственный участок

Отдел сбыта

Отдел снабжения

Группа маркетинга

Консульта-ционно технологи-ческий отдел

Электро участок

Транспортный участок

Участок обслу-живания ж/д путей

Отдел планиро-вания

Финансаво экономи-ческая служба

Отдел информа-ционных технологий

Приложение Б

Предприятие

Основной

цех

Предварительная

обработка

Измельчение

Смешивание

Гранулирование и экспандирование

Обслуживание железнодорожных путей

Ремонтно-механический

Энергетический и электроремонтный

Вспомогательные

цеха

Транспортное

Складское

Обслуживающие

хозяйства