**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

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_Н.А. Алексеева

«\_\_\_»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2017г.

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

на тему: Учет и анализ финансовых результатов деятельности организации

(на примере ООО «АСПЭК-Моторс» г. Ижевска Удмуртской Республики)

Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник А.А. Печенина

Научный руководитель

к.э.н., доцент Л.А. Истомина

Рецензент

ст. преподаватель А.В. Владимирова

Ижевск 2017

**СОДЕРЖАНИЕ**

|  |  |
| --- | --- |
| ВВЕДЕНИЕ……………………………………………………………….…..  1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ……………..……..  1.1 Теоретические основы учета финансовых результатов деятельности организации……………………………………………………………….…..  1.2 Теоретические основы анализа финансовых результатов деятельности организации……………………………………………………..………….….  1.3 Нормативное регулирование финансовых результатов деятельности организации…………………………………………………………………...  2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ  ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «АСПЭК-МОТОРС»…………………………  2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности  организации.........................................................................................................  2.2 Основные экономические показатели организации, ее финансовое  состояние и платежеспособность…………………………………………...  2.3 Оценка бухгалтерского учета и внутреннего контроля  в организации………………………………….……………………………...  3 УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ  В ООО «АСПЭК-МОТОРС»……………………………………………..…  3.1 Учет финансовых результатов от обычных видов деятельности  в организации…………………………………………………………………  3.2 Учет финансовых результатов от прочих видов деятельности  в организации…………………………………………………………………  3.3 Учет формирования конечного финансового результата деятельности организации…………………………………………………………………..  3.4 Пути совершенствования учета финансовых результатов деятельности организации………………………………………………………………..  4 АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ  В ООО «АСПЭК-МОТОРС»………………………………….………..........  4.1 Анализ состава, структуры и динамики финансовых результатов  Деятельности организации…………………………………………………..  4.2 Факторный анализ финансовых результатов в организации…………  4.3 Маржинальный анализ прибыли от продажи в организации…………  4.4 Мероприятия по увеличению прибыли и рентабельности деятельности в организации.........………………………………………………………  ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ………………………………………….….  СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ……………………...….  ПРИЛОЖЕНИЯ…………………………………………………………..…. | 4  6  6  13  25  32  32  34  41  49  49  62  70  75  80  80  84  90  93  101  107  111 |

**ВВЕДЕНИЕ**

**Актуальность темы исследования.** В условиях рыночной экономики эффективность производственной, инвестиционной и финансовой деятельности выражается в финансовых результатах. Результаты финансового анализа позволяют выявить уязвимые места, требующие особого внимания, и разработать мероприятия по их ликвидации. Не секрет, что процесс принятия управленческих решений в большей степени искусство, чем наука. Результат выполненных формализованных аналитических процедур не является или, по крайней мере, не должен являться единственным критерием для принятия того или иного управленческого решения. Результаты анализа и учета финансовых результатов деятельности – материальная основа управленческих решений, принятие которых основывается также на интеллекте, логике, опыте, личных симпатиях и антипатиях лица, принимающего эти решения.

Таким образом, рассмотрение вопроса о сущности и формировании финансовых результатов на счетах хозяйствующего субъекта является важным и актуальным в условиях рыночной экономики.

**Цели и задачи выпускной квалификационной работы.** Цель выпускной квалификационной работы является изучение состояния разработанности теоретических основ и практических аспектов бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов деятельности организации, а также определение путей их совершенствования.

Для достижения поставленной цели в выпускной квалификационной работе необходимо решить **следующие задачи:**

- исследовать теоретические основы учета и анализа финансовых результатов деятельности организации;

- дать оценку состояния экономики изучаемой организации, а так же состояния ее системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

- определить предложения и рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета финансовых результатов деятельности организации;

- провести анализ финансовых результатов деятельности и предложить мероприятия по их увеличению в организации.

**Объектом исследования** является ООО «АСПЭК-Моторс», основным видом деятельности которого является продажа и обслуживание автомобилей. **Предмет исследования** – организация бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов деятельности организации на примере ООО «АСПЭК-Моторс», а также пути их совершенствования.

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

- особенности бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов деятельности организации в российской системе бухгалтерского учета;

- оценка экономического состояния организации, состояние ее организации бухгалтерского учета;

- предложения и рекомендации по учету и анализу финансовых результатов деятельности организации.

**Теоретической основой выпускной квалификационной работы** являются труды ученых - экономистов и практиков, а также законодательные и нормативные документы. Для реализации методической основы в исследовании порядка учета и анализа расчетов с покупателями и заказчиками были применены общенаучные методы: статистический, монографический, ба­лансовый, экономико-математический. В качестве информационной базы использованы первичные и сводные документы, регистры бухгалтерского учета, годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО «АСПЭК-Моторс» за период 2014-2016 гг. и др.

**1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

**1.1 Теоретические основы учета финансовых результатов деятельности организации**

Финансовый результат - конечный экономический итог хозяйственной деятельности предприятия, выраженный в форме прибыли. Соколов Я.В. [44, с.178] дает следующее понятие. Прибыль - важнейший показатель, характеризующий деятельность предприятия. Прибыль формируется между выручкой от реализации продукции и полной себестоимостью данной реализованной продукции. Прибыль является главным источником финансирования затрат на производственное и социальное развитие предприятия, а платежи из прибыли - важнейшим элементом доходов государственного бюджета.

А другой автор, Кондраков Н.П. [31, с.196], считает, что финансовые результаты – итоги хозяйственной деятельности предприятия или его подразделений, прирост (или уменьшение) стоимости собственного капитала. Определяются путем сопоставления затрат с полученными доходами; основные показатели, характеризующие финансовые результаты – прибыль или убытки (по итогам работы по всем видам деятельности).

По мнению Кожинова В.Я. [33, с.177], финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности. Количественно она представляет собой разность между чистой выручкой (после уплаты налога на добавленную стоимость, акцизного налога и других отчислений из выручки в бюджетные и внебюджетные фонды) и полной себестоимостью реализованной продукции. Значит, чем больше предприятие реализует рентабельной продукции, тем больше получит прибыли, тем лучше его финансовое состояние. Поэтому финансовые результаты деятельности следует изучать в тесной связи с использованием и реализацией продукции.

Козлова К.П., Бабченко Т.Н. и Галанин Е.Н. [28, с.111-112] считают, что финансовые результаты состоят из двух частей – финансовые результаты от обычных видов деятельности и прочих доходов и расходов.

К абсолютным финансовым результатам относятся: выручка от продажи продукции (товаров, работ, услуг), валовая прибыль, прибыль от продаж, прибыль до налогообложения и чистая прибыль.

В качестве относительных показателей используют различные соотношения прибыли и затрат (или вложенного капитала – собственного, заемного, инвестиционного и т.д.). Эту группу показателей называют также показателями рентабельности. Экономический смысл показателей рентабельности состоит в том, что они характеризуют прибыль, получаемую с каждого рубля капитала (собственного или заемного), вложенного в предприятие.

В таблице 1.1 представим полемику авторов на понятие «Финансовый результат».

Таблица 1.1 – Полемика авторов на понятие «Финансовый результат»

|  |  |
| --- | --- |
| Автор | Мнение |
| Глушков И.Е.  [23, с.96] | Финансовый результат – это показатель хозяйственной деятельности предприятия, увеличения или снижение объема прибыли (убытка) за конкретный промежуток времени. |
| Пошерстник Н.В. [42, с. 69] | Финансовые результаты - это системное понятие, которое отражает совместный результат от производственной и коммерческой деятельности предприятия в виде выручки от реализации, а также конечный результат финансовой деятельности в виде прибыли и чистой прибыли. |
| Подстригич Г.Б. [41, с. 112] | Финансовые результаты - это прибыль или убыток, полученные по итогам доходов от продаж, уменьшенные на величину налоговых расходов и расходов по выпуску продукции (выполнению работ, оказанию услуг). |
| Вещунова Н.Л. [20, с. 302] | Финансовый результат деятельности предприятия - это балансовая прибыль или убыток, которая представляет собой алгебраическую сумму результата от реализации продукции (работ, услуг), результаты от прочей реализации, сальдо доходов и расходов от внереализационных операций. |
| Астахов В.П.  [16, с. 12] | Финансовый результат - это прирост или уменьшение капитала организации в процессе финансово-хозяйственной деятельности за отчетный период, который выражается в форме общей прибыли или убытка. |
| Кондраков Н.П. [30, с. 111] | Финансовый результат – это выраженный в денежной форме экономический итог хозяйственной деятельности организации в целом и её отдельных подразделений. |

Нам близка точка зрения Г.Б. Подстригич, так как он более точно и прозрачно дает расшифровку понятия «Финансовый результат», та как по своей сути, финансовый результаты – это доходы минус расходы (т.е. доходы от продажи и от прочих видов деятельности, а расходы – это все затраты на продажу, на производство продукции, налоги, сборы и пр.).

Учет финансовых результатов деятельности предприятия ведется на счетах, предназначенных для обобщения информации о доходах и расходах предприятия, а также выявлении конечного финансового результата его деятельности за отчетный период:

Счет 90 «Продажи»;

Счет 91 «Прочие доходы и расходы»;

Счет 99 «Прибыли и убытки» [5].

Власов А.В. [21, с.55] сумму выручки от продажи продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг отражает следующей проводкой:

Кредит счета 90 «Продажи»;

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Одновременно себестоимость проданных продукции, товаров, работ, услуг списывает:

Кредит счета 43 «Готовая продукция»;

Кредит счета 41 «Товары»;

Кредит счета 44 «Расходы на продажу»;

Кредит счета 20 «Основное производство»;

Дебет счета 90 «Продажи».

Субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» предназначен для финансового результата от продаж за отчетный месяц.

Таким образом, по окончании каждого месяца на синтетическом счете 90 «Продажи» никакого сальдо не имеется.

В декабре отчетного года после списания финансового результата за указанный месяц внутри счета 90 «Продажи» производятся заключительные записи по закрытию всех субсчетов. Для этого оборотами со всех субсчетов списываются соответствующие сальдо:

Субсчет 90-9«Прибыль/убыток от продаж»;

Субсчет 90-2 «Себестоимость продаж»;

Субсчет 90-3 «Налог на добавленную стоимость»;

Субсчет 90-4 «Акцизы»;

Субсчет 90-5 «Экспортные пошлины».

Закрываются субсчета записями по кредиту в дебет счета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Сумма субсчета 90-1 «Выручка» списывается с дебета в кредит субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж». В результате произведенных записей по состоянию на 1 января нового отчетного года на один из субсчетов счета 90 «Продажи» сальдо не имеет.

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведут по каждому виду проданной продукции, товаров, выполненных работ и оказанных услуг, а при необходимости и по другим направлениям (по регионам продаж и т.п.).

Условия, при наличии которых выручка признается в бухгалтерском учете организации, приведены в пункте 12 ПБУ 9/99. Представим ниже эти условия:

1) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;

2) сумма выручки может быть определена;

3) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;

4) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

5) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Для признания в бухгалтерском учете выручки необходимо, чтобы выполнялись все пять условий, перечисленных выше. Если же в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не будет выполнено хотя бы одно из названных условий, в бухгалтерском учете организации будет признана не выручка, а кредиторская задолженность [6].

Для обобщения информации о прочих доходах и расходах используют счет 91 «Прочие доходы и расходы». К этому счету могут быть открыты субсчета:

Субсчет 91-1 «Прочие доходы»;

Субсчет 91-2 «Прочие расходы»;

Субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

На субсчете 91-1 «Прочие доходы» учитывают поступления активов, признаваемых прочими доходами (за исключением чрезвычайных).

На субсчете 91-2 «Прочие расходы» учитывают операционные и прочие расходы, признаваемые прочими расходами [5].

В соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» операционными доходами и расходами являются:

- поступления и расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;

- поступления и расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;

- поступления и расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам);

- прибыль или убыток, полученные организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);

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

- проценты, полученные и уплаченные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке;

- отчисления в оценочные резервы;

- прочие операционные доходы и расходы [6].

Прочими доходами и расходами являются:

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров полученные и уплаченные;

- активы, полученные и переданные безвозмездно, в том числе по договору дарения;

- поступления в возмещение и возмещение причиненных организации убытков;

- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, и убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;

- суммы кредиторской, депонентской и дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности;

- курсовые разницы;

- сумма дооценки и уценки активов;

- перечисление средств, связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;

- прочие доходы и расходы [7].

По мнению Камышанова П.И. [25, с.88], кредит различных счетов списывают расходы, связанные с благотворительной деятельностью, осуществлением мероприятий, спорта, отдыха, развлечений, культурно-просветительного характера и иных аналогичных мероприятий.

Прочие расходы и потери списываются с дебета или кредита соответствующих счетов в момент их выявления на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Под финансовым результатом понимают отражение изменений собственного капитала за определенный период в результате производственно-финансовой деятельности организации.

Финансовый результат определяется на счете 99 «Прибыли и убытки». По кредиту этого счета отражаются доходы и прибыль, а по дебету – расходы и убытки.

Хозяйственные операции отражаются на счете 99 «Прибыль и убытки» нарастающим итогом с начала года. Сопоставление кредитового и дебетового оборотов по счету 99 «Прибыль и убытки» определяют конечный финансовый результат за отчетный период.

Кондраков Н.П. и Иванова М.А. [32, с.110] считают, что конечный финансовый результат организации складывается под влиянием:

- финансового результата от продажи продукции (работ и услуг);

- финансового результата от продажи основных средств, нематериальных активов, материалов и другого имущества (части операционных доходов и расходов);

- прочих доходов и расходов.

Кондраков Н.П. [29, с. 17] пишет, что по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту – прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

На счете 99 «Прибыли и убытки» в течение отчетного года отражаются:

- прибыль или убыток от обычных видов деятельности – в корреспонденции со счетом 90 «Продажи»;

- сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц – в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы»;

- потери, расходы и доходы в связи с чрезвычайными обстоятельствами хозяйственной деятельности – в корреспонденции со счетами учета материальных ценностей, расчетов с персоналом по оплате труда, денежных средств и т.п.;

- начисленные платежи налога на прибыль, платежи по перерасчетам по этому налогу из фактической прибыли и суммы причитающихся налоговых санкций – в корреспонденции со счетов 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Так как данные о финансовых результатах организации являются основной информацией необходимой для организаций, взаимодействующих с данной организацией, поэтому в данной главе, был рассмотрен порядок заполнения отчета о финансовых результатах, который входит в состав годовой и квартальной отчетности организации.

**1.2 Теоретические основы анализа финансовых результатов деятельности организации**

По мнению Маркарьян Э.А., Герасименко Г.П. и Маркарьян С.Э. [35, с.119], анализ финансовых результатов организации – это исследование полученной ей прибыли или убытка как в абсолютной величине, таки и коэффициентов относительно других финансовых показателей организации.

Анализ финансовых результатов и рентабельности организации - это оценка и прогноз финансового состояния компании на основе данных её бухгалтерской отчётности. В систему показателей финансовых результатов входят абсолютные (прибыль) и относительные (рентабельность) показатели эффективности деятельности предприятия.

Как считает Налетов И.А. [36, с.56], процесс исследования и оценки финансовых результатов включает анализ динамики следующих показателей прибыли: выручки от продаж, прибыли от продаж, прибыли до налогообложения и чистой прибыли.

Показатели прибыли не всегда способны обеспечить чёткое представление об эффективности деятельности организации, поэтому для её измерения дополнительно применяют коэффициенты рентабельности (доходности). Рентабельным считается предприятие, результаты от продажи продукции которого покрывают все издержки производства, образуя при этом сумму прибыли достаточную для нормального функционирования компании.

Целью деятельности любого предприятия, как считает ряд авторов, является прибыль. Например, Николаева С.А. [37, с.102] дает такое понятие: прибыль – это качественный показатель эффективности деятельности предприятия, который характеризует рациональность использования предприятием средств производства, а так же финансовых, трудовых, материальных ресурсов.

Новодворский В.Д. [39, с. 64] дает следующее понятие прибыли. Прибыль – это превышение доходов от продажи товаров и услуг над затратами на производство и продажу этих товаров и услуг.

По мнению Суйц В.П., Ахметбекова А.Н. и Дубровиной Т.А. [43, с. 53], показатели рентабельности более полно, чем прибыль, отражают конечные результаты хозяйствования, потому что их величина показывает соотношение эффекта с наличными или использованными ресурсами. Поэтому поиск резервов увеличения прибыли и рентабельности - одна из основных задач в любой сфере бизнеса.

Большое значение в процессе управления финансовыми результатами отводится экономическому анализу.

В условиях конкуренции и стремления предприятий к максимизации прибыли анализ финансово-хозяйственной деятельности является неотъемлемой функцией управления. Этот аспект управления фирмой становится наиболее значимым в настоящее время, так как практика функционирования рынка показывает, что без анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятие не может эффективно функционировать.

По мнению Харченко О.Н., Самусенко С.А. и Феровой И.С. [47, с. 111-112], основными задачами анализа финансовых результатов деятельности предприятия является:

- оценка динамики абсолютных и относительных показателей финансовых результатов (прибыль рентабельность);

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

- анализ финансовых результатов от прочей реализации, внереализационной деятельности;

- 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.

Динамичность рыночных отношений обусловливает принятие неординарных решений, связанных с финансовыми результатами деятельности. Для оценки уровня эффективности работы получаемый результат – прибыль – сопоставляется с затратами или используемыми ресурсами.

В анализе финансовых показателей используются следующие группы показателей относительной доходности:

- рентабельность продукции, работ, услуг;

- рентабельность производственных средств;

- рентабельность всего имущества;

- рентабельность вложений (инвестиций) и ценных бумаг;

- рентабельность издержек производства и инвестиционных проектов.

Рентабельность характеризует относительную прибыльность организации (прибыль на 1 руб.). Показатели рентабельности реализации, эффективности собственного капитала и прибыльности тесно связаны.

Также требуется обратить тщательное внимание на изучение вопроса качества прибыли. Такое внимание к данной проблеме безусловно важно для объективной и качественной оценки деятельности организации с позиции всех заинтересованных сторон. К таким субъектам рыночных отношений относятся, во-первых финансовые руководители, которым в процессе выполнения своих должностных обязанностей необходимо иметь реальную картину результатов деятельности фирмы, и менеджеры маркетинговых отделов, разрабатывающие направления продвижения продукции. Во-вторых, инвесторам и кредиторам, которые принимают решение о вложении своих средств, также важно иметь представление о качестве прибыли фирмы. И в-третьих, это аудиторы, которые призваны «стоять на страже» интересов пользователей результатов аудита, им также необходимо оценить качество прибыли.

Данная оценка производится с целью, чтобы выявить те моменты в деятельности предприятия, которые позволят обеспечить даже не увеличение массы прибыли, а влияние на обеспечение стабильности в будущих периодах. Следовательно, существенна только та информация, которая указывает на то, что организация достигнет успеха в последующий период времени, т.е. упор делается на достоверность отчетности. Такого мнения придерживается такой автор, как Гиляровская Л.Т. [48, с. 70-73].

Другие авторы – Палий В.Ф. и Палий В.В. [40, с. 57-58], выдвигают мнение, что качество прибыли - это обобщенная характеристика структуры источников формирования прибыли организации. Как отмечают указанные авторы, прибыль от продаж может имеет высокое качество тогда, когда она формируется под влиянием экономических факторов, но при этом авторы также обращают внимание на вопрос достоверности бухгалтерской отчетности при оценке качества прибыли.

Существует еще одно мнение, авторы которого отмечают, что качество прибыли указывает на стабильность достигнутого уровня прибыли, а также на сколько используются хозяйственные резервы для его достижения.

Термин «качество прибыли» широко представлен в научной литературе по анализу, но единогласия специалистов не наблюдается даже в отношении сущности качества прибыли.

Одни ученые, такие как Никитин В.М. и Никитина Д.А. [38, с.355], при исследовании качества прибыли уделяют внимание анализу прибыли от продаж, другие – указывают на необходимость изучения показателей финансовых результатов.

Если одни специалисты делают акцент на количественные показатели качества прибыли, то другие полагают, что качество прибыли - «это характеристика факторов формирования показателей финансовых результатов, имеющих и не имеющих количественного измерения».

Все то, что не имеет количественного изменения на это организация в силах повлиять таким образом, чтобы качество прибыли стало выше. Также немаловажную роль играет учетная политика, которая с помощью бухгалтерских методов формирует финансовый результат и др.

Т.е. объектом анализа качества прибыли могут быть все финансовые результаты и все стадии их формирования.

Получить прибыль предприятие может, по мнению Ковалева В.В. [27, с. 68], лишь производя товар или услуги, пользующиеся спросом и удовлетворяющие потребности общества. Причем существенную роль будет играть цена этих товаров и услуг – она должна соответствовать платежеспособности потребителей.

Что касается самого предприятия, то для него формирование цены осуществляется с учетом издержек. Приемлемая цена продукции предприятия возможна лишь в случае, когда предприятие не превышает определенный уровень издержек.

В результате сумма потребляемых ресурсов и затрат должна быть меньше получаемой выручки. Это будет означать, что предприятие работает с прибылью. Если предприятие работает без получения прибыли, то, в условиях рыночной экономики, оно истощит свои ресурсы и уйдет из производственной сферы, став банкротом.

Войтоловский Н.В. [22, с. 96] считает, что максимальная прибыль и ее устойчивый рост – важнейшее условие процветания не только конкретного предприятия, но и национальной экономики в целом. Благодаря получению прибыли, предприятие может увеличить свои масштабы, укрепить позиции на рынке. Как правило, этот процесс сопровождается обновлением и усовершенствованием самого предприятия. Это является общей целью предпринимательства.

В экономическом смысле прибыль исчисляется как разность между денежными поступлениями и выплатами, в хозяйственном – как разность между имущественным состоянием рассматриваемого предприятия на конец и начало расчетного периода. По мнению Вартанова А.С. [19, с. 91], прибыль предприятия формируется под воздействием следующих факторов:

- внешние факторы, не зависящие от деятельности предприятия, но оказывающие существенное влияние на прибыль: инфляция, изменения нормативно-законодательной базы, изменение цен и тарифов на услуги и перевозки; нарушение поставщиками, банками условий договора и т.д.;

- внутренние, которые можно разделить на основные (связанные с осуществлением торгово-технологического процесса) и вспомогательные.

К основным факторам относятся экстенсивные и интенсивные факторы.

Экстенсивные – это факторы, влияющие на прибыль через количественные изменения (изменение товарооборота, уровня торговых надбавок, режима работы предприятия, среднесписочная численность работников и т.д.)

Интенсивные – факторы, влияющие на прибыль через качественные изменения (повышение производительности труда, качества торгового обслуживания, квалификации работников и т.д.).

К вспомогательным факторам относятся: условия труда и быта работников предприятия, их социальная защищенность, соблюдение хозяйственной дисциплины (соблюдение требований налогового законодательства, методов списания безнадежных долгов и т.д.).

Существуют различные виды прибыли (убытка) (рисунок 1.1):

Виды прибыли (убытка)

Чистая прибыль (убыток)

Прибыль

(убыток)

до налогообложения

Прибыль

(убыток)

от продаж

Валовая прибыль (убыток)

Рисунок 1.1 - Виды прибыли (убытка) формируемые в коммерческой

организации

По мнению Богомолова А.М. и Голощапова Н.А. [17, с. 123-125], валовая прибыль определяется как разница между выручкой от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей) и себестоимостью проданных товаров, продукции, работ и услуг. Выручку от реализации товаров, продукции, работ и услуг называют доходами от обычных видов деятельности. Затраты на производство товаров, продукции, работ и услуг считают расходами по обычным видам деятельности. Чтобы правильно и объективно получить объем валовой прибыли предприятия нужно в первую очередь определить все статьи расходов, которые включает в себя себестоимость товара, в том числе и переменные, которые заранее не были обусловлены и просчитаны. Валовую прибыль рассчитывают по формуле (1.1):

Пвал = ВР – С (1.1)

где ВР – выручка от продажи продукции (товаров, работ, услуг);

С – себестоимость проданных товаров, продукции, работ и услуг.

Прибыль (убыток) от продажи равна выручке от продаж (без НДС и акцизов, а так же косвенных налогов и сборов) минус затраты на производство и реализацию (включаемые в себестоимость данной продукции). Прибыль от продаж – это показатель основной деятельности предприятия, т.е. деятельности по производству и реализации своей продукции (формула 1.2):

Ппр = Пвал – Ру - Рк (1.2)

где Ру – управленческие расходы;

Рк – коммерческие расходы.

Прибыль до налогообложения (или балансовая, бухгалтерская прибыль) – отражается в балансе предприятия, является конечным финансовым результатом деятельности предприятия; выявляется посредством бухгалтерского учета всех его хозяйственных операций и оценки статей баланса. Бухгалтерская прибыль является показателем эффективности всей хозяйственной деятельности предприятия.

Прибыль (убыток) до налогообложения – это прибыль от продаж с учетом прочих доходов и расходов. Прибыль (убыток) до налогообложения определяется по формуле (1.3):

Под = Ппр ± Дпр ± Рпр (1.3)

где Дпр – прочие доходы;

Рпр – прочие расходы.

Налогооблагаемая прибыль – рассчитывается при налоговом учете в рамках действующего законодательства, является основанием для определения налогооблагаемой базы. Налогооблагаемая прибыль определяется специальным расчетом. Она равна балансовой прибыли, уменьшенной на сумму:

1) отчислений в резервный и другие аналогичные фонды, создание которых предусмотрено законодательством (до достижения размеров этих фондов не более 25% уставного фонда, но не свыше 50% прибыли, подлежащей налогообложению);

2) рентных платежей в бюджет;

3) доходов по ценным бумагам и  от долевого участия в деятельности других предприятий;

4) доходов от казино, видеосалонов и пр.;

5) прибыли от страховой деятельности;

6) прибыли от отдельных банковских операций  и сделок;

7) курсовой разницы, образовавшейся в результате изменения курса рубля по отношению к котируемым Центральным банком Российской Федерации иностранным валютам;

8) прибыли от производства и реализации производственной продукции.

Чистая прибыль (нераспределенная прибыль) (убыток) за отчетный период (или прибыль к распределению) – это та часть прибыли, которая остается у предприятия после уплаты всех налогов и обязательств и используется на нужды предприятия (развитие производства, социальные нужды и т.д.). Определяется по формуле (1.4):

Пч=Под - ТНП - Пр (1.4)

где ТНП – текущий налог на прибыль;

Пр – прочее.

По мнению Ануфриева В.Е. [15, с. 17-20], рентабельность представляет собой соотношение дохода и капитала, вложенного в создание этого дохода. Увязывая прибыль с вложенным капиталом, рентабельность позволяет сравнить уровень доходности деятельности предприятия с альтернативным использованием капитала или с доходностью, полученной предприятием при сходных условиях риска. Более рисковые инвестиции требуют более высокой прибыли, чтобы они стали выгодными. Так как капитал всегда приносит прибыль, для измерения уровня доходности прибыль, как вознаграждение за риск, сопоставляется с размером капитала, который был необходим для образования этой прибыли. Рентабельность является показателем, комплексно характеризующим эффективность деятельности предприятия.

Для решения этой задачи необходимо провести арифметическую проверку данного отчета, используя порядок формирования показателей прибыли организации (рисунок 1.2).

Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг (стр. 2120)

Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг (без НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей) (стр.2110)

(-)

**(-)**

Расходы периода (коммерческие и управленческие) (стр. 2210 + стр. 2220)

Валовая прибыль (стр.2100 = стр. 2110 – стр. 2120)

Прибыль от продаж (стр.2100 – стр.2210 – стр. 2220)

Сальдо прочих доходов и расходов (стр. 2320 + стр. 2310 + стр. 2340 – стр. 2330 – стр.2350)

**(+)**

Прибыль до налогообложения (стр.2300)

Налог на прибыль и иные аналогичные обязательные платежи (стр. 2410)

(-)

Чистая прибыль (стр. 2400)

Рисунок 1.2 - Формирование чистой прибыли в организации

Подольский В.И. [14, с. 187-188] считает, что при анализе эффективности деятельности компании часто используют показатели рентабельности. Обычно рассчитывают следующие 4 основных вида коэффициентов рентабельности: рентабельность затрат и продаж, рентабельность всего капитала, рентабельность собственного капитала.

Предлагается проводить анализ прибыли и рентабельности продукции в следующей последовательности:

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 внереализационной 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.

Эффективность основной деятельности предприятия по производству и реализации продукции, работ, услуг характеризуется показателем рентабельности затрат. Он определяется отношением прибыли от продажи продукции к полной себестоимости реализованной продукции по формуле (1.5):

k = Р/ S, (1.5)

где k – рентабельность затрат;

Р – прибыль от продажи продукции;

S – общая сумма затрат на производство и реализацию продукции.

Данный коэффициент показывает уровень прибыли на один рубль затраченных средств и рассчитывается в целом по предприятию, отдельным его подразделениям и видам продукции.

Рентабельность продаж показывает, какую долю, чистая прибыль занимает в общем объеме продаж. Соответственно, формула (1.6) для расчета рентабельности продаж имеет следующий вид:

k = Р/ N, (1.6)

где k – рентабельность продаж;

Р – прибыль от продажи продукции (прибыль до налогообложения или чистая прибыль);

N – выручка от продажи продукции за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей.

Объем продаж выражается показателем выручки от продажи продукции за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей.

Рентабельность продаж характеризует эффективность предпринимательской деятельности и показывает, сколько получено прибыли с рубля продаж. Рассчитывается в целом по предприятию и отдельным видам продукции.

Понятно, что чем выше этот показатель, тем лучше. Однако будут значительные различия в его значениях при анализе компаний различных отраслей. Сравнение рентабельности продаж следует проводить для компаний-аналогов.

Прибыль может изменяться по разным причинам, не обязательно из-за увеличения цены товаров или услуг.

Что касается уменьшения объема продаж, то здесь важно разобраться в причинах, по которым это происходит. Если продажи уменьшаются на фоне увеличения цены, то такое развитие событий можно расценить как нормальное.

Если продажи падают по причине падения интереса к продукции компании, то такая ситуация должна настораживать инвесторов. При этом может быть даже рост рентабельности продаж из-за краткосрочного увеличения прибыли.

Резюмируя вышеизложенное, можно сказать, что анализ рентабельности продаж – очень туманное занятие, но при всех недостатках такого метода анализа он позволяет получить первоначальную картину прибыльности [компании](http://betafinance.ru/companies/kompanii.html) и сравнить компании-аналоги.

Рентабельность всего капитала дает нам представление о том, как эффективно компания распоряжается всем своим капиталом – собственным и заемным. Рассчитывается рентабельность всего капитала по формуле (1.7):

Рк = ЧП / К, (1.7)

где Рк - рентабельность всего капитала;

ЧП – чистая прибыль;

К – весь капитал.

На величину данного показателя сильное влияние оказывает величина заемных средств и стоимость обслуживания долга. Чем выше доля заемных средств под который компания привлекает средства и чем выше процент, тем ниже чистая прибыль и, соответственно, ниже рентабельность всего капитала. Этот показатель является очень важным при анализе эффективности бизнеса. По рентабельности всего капитала можно сравнивать не только компании разных отраслей, но и определять наиболее прибыльные отрасли, куда стоит инвестировать свои средства.

Рентабельность собственного (акционерного) капитала демонстрирует успех компании в увеличении акционерного капитала или ее неспособность генерировать достаточный уровень прибыльности. Формула рентабельности акционерного капитала выглядит следующим образом (1.8):

Рак= ЧП/Ак, (1.8)

где Рак – рентабельность акционерного капитала;

ЧП – чистая прибыль;

Ак – акционерный капитал.

Акционерный капитал в [балансе](http://betafinance.ru/education/znakomimsya-s-balansom.html) - это статья пассива «капитал и резервы». Рентабельность акционерного капитала зависит не столько от прибыльности бизнеса, сколько от соотношения заемного и собственного капиталов. Это соотношение называется эффект рычага. Суть эффекта рычага заключается в следующем: компания, используя заемные средства, увеличивает либо уменьшает рентабельность акционерного капитала.

Снижение или увеличение рентабельности акционерного капитала зависит от средней стоимости заемного капитала (средней процентной ставки) и размера финансового рычага. Финансовым рычагом называется соотношение заемного и собственного капитала организации. Формула расчета финансового рычага (1.9):

 (1.9)

Если сравнить рентабельность акционерного капитала какой-либо компании за несколько последних лет с другими инвестиционными инструментами, например, с доходностью государственных облигаций или со ставками по банковским вкладам за аналогичный период, то можно многое узнать об уровне прибыльности компании.

Таким образом, компания, которая на протяжении ряда лет получает доходность на собственный капитал ниже, чем дает банковский вклад, если и просуществует долгое время, не принесет своим акционерам почти ничего. Лучше, если доходность (рентабельность) акционерного капитала в несколько раз выше ставок по облигациям.

**1.3 Нормативное регулирование финансовых результатов деятельности организации**

В настоящее время, как считает Бурцев В.В. [18, с.179-180], новое качество рыночной постиндустриальной экономики проявляется в эффективном получении прибыли рыночными субъектами как в реальном, так и в финансовом секторах. Попытки получить прибыль и ослабить конкурентное давление приводят к внедрению инновационных решений, повышающих эффективность использования имеющихся ресурсов.

Сумма прибылей всех участников рынка за определенный период равна приросту конечного продукта, произведенного за тот же период, или, другими словами, - экономическому росту. Соответственно повышение прибыли участников рынка способствует экономическому росту, что играет особую роль в условиях восстановления экономики после мирового финансового кризиса.

Основное предназначение прибыли в современных условиях хозяйствования - отражение эффективности деятельности коммерческих фирм и компаний. Прибыль представляет собой конечный финансовый результат, характеризующий финансово-хозяйственную деятельность всей организации, т.е. составляет основу ее экономического развития.

Поэтому совершенствование механизма формирования и правильности учета финансового результата деятельности является важным аспектом для финансовой бухгалтерской науки. Однако необходимо подчеркнуть, что это невозможно без оценки нормативно-правового регулирования, определяющего порядок формирования и учета финансового результата. Государственное регулирование экономики в первую очередь должно быть направлено на решение следующих задач:

- обеспечение и поддержание сбалансированного роста;

- эффективное использование ресурсов;

- стимулирование инвестиционной и предпринимательской активности.

С позиции стоящих перед Россией экономических проблем и осуществляемого в настоящее время курса на сближение отечественных стандартов учета с международными стандартами целями совершенствования нормативно-правового регулирования выступают:

- стабилизация экономики;

- стимулирование развития приоритетных сфер деятельности и структурных сдвигов;

- повышение прозрачности и качества финансовой отчетности.

Это является неотъемлемым условием развития как финансового рынка, так и реального сектора экономики.

Процесс формирования, распределения и использования прибыли в РФ регламентируется обширной нормативно-правовой базой. Основными нормативно-правовыми документами, определяющими порядок учета формирования прибыли коммерческой организации в РФ, являются:

- Гражданский кодекс РФ [1];

- Налоговый кодекс РФ [2];

- Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [3];

- ПБУ «Доходы организации» ПБУ 9/99 [6];

- ПБУ «Расходы организации» ПБУ 10/99 [7];

- Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02 [12];

- Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в РФ на среднесрочную перспективу, утвержденная приказом Министерства финансов РФ от 01.07.2004 № 180 [13].

Правовую основу контроля в Российской Федерации в настоящее время составляет совокупность документов различных уровней, приведенных в таблице 1.2.

Таблица 1.2 – Правовая основа контроля финансовых результатов в РФ

|  |  |
| --- | --- |
| Наименование  законодательного  или нормативного  документа | Анализ документа применительно к объекту учета |
| 1 | 2 |
| Законодательный уровень регулирования | |
| Гражданский кодекс РФ, часть 1 и 2 [1] | Гражданское законодательство определяет правовое положение участников гражданского оборота, основания возникновения и порядок осуществления права собственности и других вещных прав, регулирует договорные и иные обязательства, а также другие имущественные и личные неимущественные отношения, основанные на равенстве, автономии воли и имущественной самостоятельности участников. |

Продолжение таблицы 1.2

|  |  |
| --- | --- |
| 1 | 2 |
| Налоговый кодекс РФ, часть 1 и 2 [2] | Настоящий Кодекс устанавливает систему налогов и сборов, а также общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации |
| Нормативный уровень регулирования | |
| ПБУ 9/99 «Доходы организации», утв. Приказом МФ РФ от 06.05.99 г. №32н [6] | Посредствам данного ПБУ, производиться классификация доходов для целей финансового и налогового учета |
| ПБУ 10/99 «Расходы организации», утв. Приказом МФ РФ от 06.05.99 г. №33н [7] | Посредствам данного ПБУ, производиться классификация расходов для целей финансового и налогового учета |
| ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утв. Приказом МФ РФ от 06.07.99 г. №43н [9] | Правила оценки показателей отчетности по каждой статье баланса |
| План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утв. Приказом МФ РФ от 31.10.2000г. [5] | Приведена характеристика синтетических счетов и открываемых к ним субсчетов: раскрыта их структура и назначение, экономическое содержание обобщаемых в них фактов хозяйственной деятельности. |
| ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», утв. Приказом МФ РФ от 06.10.2008г. №106н [8] | Настоящее Положение устанавливает основы формирования (выбора и обоснования) и раскрытия (придания гласности) учетной политики организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (кроме кредитных организаций и бюджетных учреждений). |
| ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль», утв. Приказом МФ РФ от 19.11.2002г. №114н [12] | Нормативная проверка правильности отражения налога на прибыль в бухгалтерской отчетности |
| Методический уровень регулирования | |
| Приказ Минфина России от 02.07.2010г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [11] | Бухгалтерская отчетность как система данных о финансовом положении организации, финансовых результатах деятельности и изменениях в финансовом положении составляется на основе бухгалтерского учета. |
| Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (Приказ МФ РФ №34н от29.07.1998г.) [10] | Положение определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, независимо от их организационно-правовой формы (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений), а также взаимоотношения организации с внешними потребителями бухгалтерской информации |
| Организационный уровень регулирования | |
| Учетная политика | Регулирует правила ведения учетной политике организации, а также отнесение доходов и расходов |
| График проведения инвентаризации | Проверка реальной стоимости учтенных на балансе ТМЦ, в суммы денежных средств |

Продолжение таблицы 1.2

|  |  |
| --- | --- |
| 1 | 2 |
| График документооборота | Регулирует перечень работ по созданию, проверке и обработке документов, с указанием должностей и сроков выполнения работ |
| Технология обработки учетной информации | Регулирует перечень работ по сверке первичных документов с установленными, учетной политикой, регистрами учета. |
| Рабочий план счетов | Счета, установленные учетной политикой организации, согласно выбранной методике учета. |

Таким образом, формирование информации о финансовых результатах в бухгалтерском учете осуществляется на базе классификационного признака экономической однородности хозяйственных операций.

Прибыль, определяемая на основании данных бухгалтерского учета, представляет собой разницу между доходами от различных видов деятельности и расходами.

Сравним формулировки понятий «доходы» и «расходы», существующие в российской системе бухгалтерского учета РСБУ (ПБУ 9/99, ПБУ 10/99) и в международной системе МСБУ (таблица 1.3.)

Таблица 1.3 – Сравнительная характеристика понятий «доходы и расходы» по РСБУ И МСФО

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| РСБУ | МСФО | Комментарий |
| 1 | 2 | 3 |
| Доходы | | |
| Доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества) (п. 2 ПБУ 9/99) | Приращение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме притока или увеличения активов или уменьшения обязательств, что выражается в увеличении капитала, не связанного с вкладами участников акционерного капитала (подп. а п. 70 Принципов подготовки и составления финансовой отчетности) | В отличие от МСФО в РСБУ доходы определяются не в Принципах подготовки отчетности, а в специальном положении по бухгалтерскому учету |

Продолжение таблицы 1.3

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
| Расходы | | |
| Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) (п. 2 ПБУ 10/99) | Уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме оттока или истощения активов или увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не связанных с его распределением между участниками акционерного капитала | В отличие от МСФО в РСБУ расходы определяются не в Принципах подготовки отчетности, а в специальном положении по бухгалтерскому учету |

Анализ данных таблицы 1.3 свидетельствует об отсутствии принципиальных различий в формулировках данных понятий, что говорит об определенной степени адаптации национальных стандартов к требованиям международных стандартов учета и отчетности.

Согласно МСФО 18 «Выручка» она делится на доходы от обычной деятельности (выручка) и прочие доходы. В МСФО 18 отмечается условный характер отнесения доходов к той или иной группе в зависимости от конкретной деятельности компании и единый характер различных статей доходов по экономической природе, так как все они представляют собой увеличение экономических выгод.

Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 (п. 12) критерии признания выручки включают пять пунктов, которые распространяются на все виды выручки.

Исключение составляет только выручка от предоставления за плату во временное пользование активов, для признания которой требуется выполнение только трех пунктов из пяти. Система критериев признания выручки приведена в таблице 1.4.

Таблица 1.4 – Критерии признания выручки по ПБУ «Доходы организации» ПБУ 9/99 и МСФО 18 «Выручка»

|  |  |
| --- | --- |
| ПБУ 9/99 | МСФО 18 «Выручка» |
| Организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом | Компания перевела на покупателя значительные риски и вознаграждения, связанные с собственностью на товары |
| Сумма выручки может быть определена | Сумма выручки может быть надежно оценена |
| Имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации | Существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные со сделкой, поступят в компанию |
| Расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены | Понесенные или ожидаемые затраты, связанные со сделкой, могут быть надежно оценены |
| Право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю, или работа принята заказчиком (услуга оказана) | Компания больше не участвует в управлении той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и не контролирует проданные товары |

В целом данные определения являются схожими, хотя в отношении первого критерия следует отметить, что моменты перехода значительных рисков (МСФО) и перехода юридических прав (российская практика) могут различаться. В российском варианте не предусматривается анализ существенных рисков, связанных с собственностью на товары.

Информация о финансовых результатах деятельности организации формируется главным образом в виде отчетов о финансовых результатах.

Российские стандарты не отвечают в полной мере потребностям современных пользователей бухгалтерской отчетности - инвесторов, акционеров, финансовых институтов и т.п. Это связано с тем, что исторически они формировались с учетом интересов одного единственного пользователя - государства. Внедрение международных стандартов отчетности в нашей стране идет с большими затруднениями.

Однако внедрение международных стандартов диктуется экономической необходимостью. Прозрачная и качественная финансовая отчетность является неотъемлемым условием развития как финансового рынка, так и реального сектора экономики.

**2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ**

**ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «АСПЭК-МОТОРС»**

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

Объектом исследования выпускной квалификационной работы является Общество с ограниченной ответственностью «АСПЭК-Моторс». Местоположение организации: Удмуртская Республика, г. Ижевск, ул. Союзная, д.2Б.

ООО «АСПЭК-Моторс» по своей организационно-правовой форме является обществом с ограниченной ответственностью.

Официальный дилер «Ford Sollers» с 2003 года, компания ООО «АСПЭК-Моторс» успешно продает и обслуживает автомобили FORD.

ООО «АСПЭК-Моторс» предоставляет полный спектр услуг по продаже и обслуживанию автомобилей FORD, включая коммерческий транспорт.

Главный принцип, по которому строится работа нашего автосалона Форд, - это максимальное удовлетворение потребностей клиентов, реализуемое за счет предложения отличного конкурентоспособного продукта и предоставления полного набора высококачественных услуг.

ООО «АСПЭК-Моторс» создано в соответствии с Гражданским Кодексом Российской Федерации, Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью», а также иных правовых актов Российской Федерации.

Полное фирменное наименование Общества на русском языке: Общество с ограниченной ответственностью «АСПЭК-Моторс».

Сокращенное фирменное наименование Общества на русском языке: ООО «АСПЭК-Моторс».

В соответствии с Уставом, в состав участников Общества могут входить физические лица и юридические лица, в том числе предприятия с участием иностранных юридических лиц и граждан, а также иностранные юридические лица и граждане, признающие положения Устава и оплатившие свои доли в уставном капитале Общества.

Общество имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на самостоятельном балансе Общества, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде. Собственность Общества является частной собственностью. Общество вправе в установленном порядке иметь расчетные, текущие, депозитные и иные счета в рублях и в иностранной валюте, открытых в банках и иных кредитных организациях на территории Российской Федерации и за ее пределами. Общество может иметь дочерние и зависимые организации на территории РФ и за ее пределами.

Общество несет ответственность по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом, Общество не отвечает по обязательствам своих акционеров.

Общество имеет круглую печать, содержащую его полное фирменное наименование на русском языке и указание на место нахождения Общества. Общество вправе иметь штампы и бланки со своим наименованием, собственную эмблему, а также товарные знаки, зарегистрированные в установленном порядке, и другие средства идентификации и индивидуализации.

Общество с ограниченной ответственностью «АСПЭК-Моторс» является коммерческой организацией, преследующей в качестве основной цели своей предпринимательской деятельности извлечение прибыли.

Основным предметом деятельности общества является осуществление полномочий исполнительного органа хозяйственных обществ на основании заключенных с ними договоров (осуществление функций управляющей организации) в соответствии с действующим законодательством.

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.

Общество может иметь дочерние и зависимые хозяйственные Общества с правами юридического лица, созданные на территории Российской Федерации в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации, а за пределами территории Российской Федерации также в соответствии с законодательством иностранного государства, на территории которого создано дочернее или зависимое хозяйственное общество, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации.

Основными видами деятельности являются:

- продажа легковых авто;

- продажа автомобильных масел и химии;

- продажа шин для автомобиля и диски;

- ремонт кузова авто;

- ремонт бензиновых двигателей.

**2.2 Основные экономические показатели организации, ее финансовое**

**состояние и платежеспособность**

Основные экономические показатели являются синтетическими параметрами организации. В своей совокупности эти показатели отражают общее состояние дел компании в производственно-технической, хозяйственно-финансовой, инновационной, коммерческой и других сферах. Каждый показатель в отдельности обобщенно характеризует одно из направлений внутренней или внешней деятельности организации.

Анализ основных экономических показателей деятельности ООО «АСПЭК-Моторс» приведен в таблице 2.1, который рассчитывается на основании отчета о финансовых результатах.

Таблица 2.1 - Основные экономические показатели деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2014г. | 2015г. | 2016г. | 2016г. в % к 2014г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. Выручка от продажи товаров (работ, услуг), тыс. руб. | 501362 | 567149 | 794335 | 158,4 |
| 2. Себестоимость продажи товаров (работ, услуг), тыс. руб. | 462247 | 527263 | 713932 | 154,4 |
| 3. Прибыль (убыток) от продажи  (+,-), тыс. руб. | -8707 | -6763 | 10221 | - |

Продолжение таблицы 2.1

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 4. Прибыль (убыток) до налогообложения (+,-), тыс. руб. | -34377 | -28367 | -16537 | 48,1 |
| 5. Чистая прибыль (убыток) (+,-), тыс. руб. | -25969 | -19279 | -10794 | 41,6 |
| 6. Уровень рентабельности (убыточности) деятельности (+,-), % | -1,88 | -1,28 | 1,43 | - |

По данным таблицы 2.1 видно, что выручка от продажи товаров, работ, услуг в ООО «АСПЭК-Моторс» в 2016г. увеличилась по сравнению с 2014г. на 58,4%, это связано с тем, что спрос на автомобильную продукцию увеличивается, население активно покупает автомобили. Соответственно увеличивается и себестоимость их продаж, увеличение которой составило 54,4%, увеличение себестоимости является негативным моментом для анализируемой организации, но эти затраты необходимы для покупки сырья, материалов, комплектующих для автомобилей, а также на заработную плату сотрудников и отчисления на социальные нужды и т.д.

В 2014-2015гг. в результате превышения темпов роста себестоимости над темпами роста выручки от продажи, организация получила убыток от продажи в сумме 8707 тыс. руб. и 6763 тыс. руб., соответственно. А уже в 2015г. получает прибыль от продажи в размере 10221 тыс. руб. Данное увеличение связано с увеличением объема выручки от продажи и сокращением управленческих расходов, при том, что коммерческие расходы в организации значительно увеличились.

За весь исследуемый период в ООО «АСПЭК-Моторс» наблюдается убыток до налогообложения (в 2014г. – 34377 тыс. руб., в 2015г. – 28367 тыс. руб. и в 2016г. – 16537 тыс. руб.), т.е. в целом ситуация меняется в лучшую сторону-убыток снижается, но тем не менее организация получила убыток до налогообложения.

Также наблюдается чистый убыток на протяжении исследуемого периода (2014-2016гг.), т.е. можно заявить, что в организации отсутствует прибыль, которая остается в распоряжении организации и формируется непокрытый убыток, в результате налогообложения налогом на прибыль, налоговых санкций что и отражено в бухгалтерском балансе.

Получение прибыли от продаж в 2016г. положительно влияет на уровень рентабельности основной деятельности, которая составила 1,43%.

В целом, по данным таблицы 2.1 можно отметить то, что финансово-хозяйственная деятельность ООО «АСПЭК-Моторс» улучшается к 2016г., но не приносит прибыли до налогообложения и чистой прибыли.

Далее представим показатели эффективности использования ресурсов и капитала организации в таблице 2.2.

Таблица 2.2 - Показатели эффективности использования ресурсов и капитала в ООО «АСПЭК-Моторс»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2014 г. | 2015 г. | 2016г. | 2016 г. в % к 2014г. |
| А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств | | | | |
| 1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 243228 | 233950 | 224936,5 | 92,5 |
| 2. Фондовооруженность, тыс. руб./чел. | 2980,46 | 2798,33 | 2623,93 | 88,0 |
| 3. Фондоемкость, руб. | 0,48 | 0,40 | 0,28 | 58,3 |
| 4. Фондоотдача, руб. | 2,10 | 2,47 | 3,60 | 171,4 |
| 5. Рентабельность использования основных средств, % | -10,89 | -8,40 | -4,90 | - |
| Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов | | | | |
| 6. Затраты труда, тыс. чел. - ч. | 159,36 | 162,03 | 165,98 | 104,2 |
| 7. Производительность труда, тыс. руб./чел. | 6267,03 | 6916,45 | 9456,37 | 150,9 |
| 8. Фонд оплаты труда, тыс. руб. | 24000 | 25630 | 27415 | 114,2 |
| 9. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб. | 20,89 | 22,13 | 28,97 | 138,7 |
| В. Показатели эффективности использования материальных ресурсов | | | | |
| 10. Материалоотдача, руб. | 1,47 | 1,41 | 1,33 | 90,5 |
| 11. Материалоемкость, руб. | 0,68 | 0,71 | 0,75 | 110,3 |
| 12. Прибыль (убыток) на 1 руб. материальных затрат, коп. | -0,026 | -0,017 | 0,017 | 23,7 |
| 13. Затраты на 1 руб. выручки от продажи товаров (работ, услуг), руб. | 0,92 | 0,93 | 0,90 | 97,8 |
| Г. Показатели эффективности использования капитала | | | | |
| 14. Рентабельность (убыточность) совокупного капитала (активов), % | -7,13 | -4,82 | -2,35 | - |
| 15. Рентабельность (убыточность) собственного капитала, % | -543,74 | -110,77 | -37,29 | - |
| 16. Рентабельность (убыточность) внеоборотных активов, % | -9,00 | -6,74 | -3,82 | - |
| 17. Рентабельность (убыточность) оборотных активов, % | -34,42 | -16,89 | -6,09 | - |

Как видно из данных таблицы 2.2, среднегодовая стоимость основных средств снизилась в 2016 г. по сравнению с 2014г. на 7,6% пункта. В 2016г. стоимость основных средств в организации составила 220410 тыс. руб., наблюдается незначительное, но их снижение. Это свидетельствует о том, что основные средства выбывают вследствие их продажи или износа.

Фондовооруженность показывает величину основных средств на одного работника. Фондовооруженность в ООО «АСПЭК-Моторс» в 2016 г. по сравнению с 2014г. снизилась на 12%, что свидетельствует о снижении обеспеченности основными средствами (технической вооруженности) работников организации. Значение данного показателя в 2016г. составило 2323,93 тыс. руб./ чел. (в 2014г. –2980,46 тыс. руб. / чел., в 2015г. – 2798,33 тыс. руб./ чел.).

Фондоотдача основных средств в организации в 2016г. по сравнению с 2014г. увеличилась на 71,4% и в результате в 2016г. составила 3,6 руб. Следовательно, увеличение фондоотдачи основных средств за исследуемый период - положительный фактор, который показывает увеличение объема продажи товаров (работ, услуг) на 1 рубль основных средств, что характеризуется так же в увеличении доли активной части - машин и оборудования, снижении простоев, отсутствием излишков непроизводительного или устаревшего оборудования. Обратный показатель фондоотдачи основных средств это их фондоемкость, которая соответственно снижается, в 2016г. по сравнению с 2014г. снижение составило 41,7%.При нормальных условиях фондоотдача основных средств должна иметь тенденцию к увеличению, а фондоемкость к уменьшению. Как и видно из результатов исследования.

Затраты труда (трудоемкость продажи товаров, работ, услуг) в 2016г. по сравнению с 2014г. увеличились на 4,2% и составили в 2016г. – 165,98 тыс. чел. - ч. Это обусловлено тем, что количество работников в 2016г. по отношению к 2014г. увеличилось. Данное увеличение численности работников повлияло на производительность труда. Производительность труда увеличилась на 50,9%. Фонд оплаты труда в ООО «АСПЭК-Моторс» увеличился в связи с увеличением численности работников, их ежегодной индексации заработной платы, на 14,2%. Выручка от продажи на 1 руб. оплаты труда увеличилась в 2016г. по сравнению с 2014г. на 38,7% .

Материалоемкость к 2016г. увеличилась на 10,3 % и составила 0,75 руб. Это означает, что 0,75 руб. приходится на каждый рубль объема выручки. Материалоотдача снижается на 9,5%, что характеризует объем выручки на 1 руб. потребленных материальных ресурсов.

Уровень рентабельности варьирует из года в год, но за весь исследуемый период принимал отрицательные значения, что обусловлено тем, что наблюдался чистый убыток в течение исследуемого периода.

Исходя из вышесказанного, можно сделать вывод о том, что в исследуемом периоде 2014-2016г.г. эффективность основной деятельности организации снижалась. Кроме того, заметное негативное влияние на чистый убыток ООО «АСПЭК-Моторс» оказывали финансовые результаты от прочих видов деятельности.

Движение денежных средств рассмотрено в таблице 2.3.

Таблица 2.3 - Движение денежных средств в ООО «АСПЭК-Моторс»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2014г. | 2015г. | 2016г. | 2016г. в % к 2014г. |
| 1. Остаток денежных средств на начало периода, тыс. руб. | 6370 | 17881 | 2133 | 33,5 |
| 2. Поступление денежных средств – всего: тыс. руб. | 701874 | 636376 | 900783 | 128,3 |
| в том числе:  а) от текущей деятельности  б) от инвестиционной деятельности  в) от финансовой деятельности | 534697  1277  165900 | 521422  354  114600 | 755219  11084  134480 | 141,2  868,0  81,1 |
| 3. Расходование денежных средств – всего: тыс. руб. | 690363 | 652124 | 898563 | 130,2 |
| в том числе:  а) в текущей деятельности  б) в инвестиционной деятельности  в) в финансовой деятельности | 539975  -  150388 | 550196  11628  90300 | 753463  13600  131500 | 139,5  -  87,4 |
| 4. Чистые денежные средства – всего: тыс. руб. | 11511 | -15748 | 2220 | 19,3 |
| в том числе:  а) от текущей деятельности  б) от инвестиционной деятельности  в) от финансовой деятельности | -5278  1277  15512 | -28774  -11274  24300 | 1756  -2516  2980 | -  -  19,2 |
| 5. Остаток денежных средств на конец отчетного периода, тыс. руб. | 17881 | 2133 | 4353 | 24,3 |

Как видно из данных таблицы 2.3, остаток денежных средств на конец 2016г. по сравнению с 2014г. в ООО «АСПЭК-Моторс» снизился на 75,7% и составил 4353 тыс. руб. На изменение повлиял отток денежных средств по всем видам деятельности. Поступление денежных средств по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности выражаются в величинах оплаченной выручки от продажи товаров, работ, услуг и авансов, полученных от покупателей (заказчиков). Поступления от текущей деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс» в основном от продажи товаров, работ, услуг и прочих поступлений. Расходование от текущей деятельности происходят от платежей поставщикам, оплаты труда, налогов, процентам по долговым обязательствам, взносов и иных платежей. Поступления от инвестиционной деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс» в основном от продажи внеоборотных активов, дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям. Расходование происходит в основном в связи с приобретением ценных бумаг. Поступление от финансовой деятельности происходят от получения кредитов и займов, а расходование в связи с погашением векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов и прочие платежи. В целом по исследуемому нами ООО «АСПЭК-Моторс» можно отметить, что общество развивается успешно и является платежеспособным.

Представим показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости ООО «АСПЭК-Моторс» в таблице 2.4.

Таблица 2.4 - Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости в ООО «АСПЭК-Моторс»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Нормальное ограничение | На конец года | | | 2016г. в % к 2014г. |
| 2014г. | 2015г. | 2016г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1. Коэффициент покрытия (текущей ликвидности) | ≥ 2 | 1,43 | 1,31 | 1,14 | 79,7 |
| 2. Коэффициент абсолютной ликвидности | ≥ 0,2 | 0,34 | 0,14 | 0,12 | 35,3 |
| 3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия) | ≥ 1 | 0,73 | 0,24 | 0,24 | 32,9 |

Продолжение таблицы 2.4

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб. | ­­­\_\_\_\_\_\_ | -283878 | -303562 | -311408 | 109,7 |
| 5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб. | \_\_\_\_\_\_ | 24553 | 43919 | 24089 | 98,1 |
| 6. Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.:  а) собственных оборотных средств | \_\_\_\_\_\_\_ | -320709 | -394860 | -449435 | 140,1 |
| б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат | \_\_\_\_\_\_ | -47379 | -113938 | -47379 | 100,0 |
| 7. Коэффициент автономии (независимости) | ≥ 0,5 | 0,01 | -0,04 | -0,06 | - |
| 8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств | ≤ 1 | 75,2 | -24,1 | -16,9 | - |
| 9. Коэффициент маневренности | ≥ 0,5 | -59,44 | 17,44 | 10,76 | - |
| 10.Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования | ≥ 0,1 | -3,76 | -2,66 | -1,76 | 46,8 |
| 11.Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств | ≥ 1 | 0,06 | -0,15 | -0,16 | - |
| 12. Коэффициент финансовой зависимости | ≤ 1,25 | 0,99 | 1,04 | 1,06 | 107,1 |

Коэффициент покрытия (текущей ликвидности) за весь исследуемый период (2014-2016гг.) составляет меньше нормы 2, это говорит о том, что в организации отсутствуют перспективные платежные возможности даже при условии погашения дебиторской задолженности и реализации ТМЦ. Также по данным коэффициента, можно отметить наличие имеющегося высокого финансового риска для кредиторов организации.

Коэффициент абсолютной ликвидности в 2014г. больше нормативного значения, это значит, что в 2014г. существуют единовременные платежные возможности, а уже к 2015-2016гг. в организации положение ухудшилось.

За все три года коэффициент быстрой ликвидности снижается и составляет меньше нормативного значения, это свидетельствует о низких текущих платежных возможностях, при условии своевременного погашения краткосрочной дебиторской задолженности.

Также в организации наблюдается недостаток собственных оборотных средств.

По данным коэффициента автономии можно сделать вывод о том, что в ООО «АСПЭК-Моторс» в 2014г. в распоряжении низкая доля собственного капитала и недостаточное собственное финансирование, т.к. данный коэффициент меньше нормы 0,5, а в 2015-2016гг. и вовсе отсутствует, так как наблюдается отрицательное значение коэффициента обусловленное наличием непокрытого убытка.

Коэффициент маневренности собственных средств показывает, способность организации поддерживать уровень собственного оборотного капитала и пополнять оборотные средства в случае необходимости за счет собственных источников. По данным коэффициента маневренности видно, в ОАО «АСПЭК-Моторс» такой способности не имеется, так как в 2015-2016гг. наблюдается отрицательное значение собственных средств в бухгалтерском балансе.

В целом структуру бухгалтерского баланса ООО «АСПЭК-Моторс» можно признать неудовлетворительной, а организацию с низким уровнем платежеспособности и финансовой устойчивости, о чем свидетельствуют показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости.

**2.3 Оценка бухгалтерского учета и внутреннего контроля в организации**

Учетная политика в ООО «АСПЭК-Моторс» разработана на основании и в соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Положением по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации», утвержденным Приказом Минфина Российской Федерации от 09.12.98 № 60 и Приказом Минфина Российской Федерации от 31.10.2001 года «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению».

Установить, что в соответствии с п.9 ПБУ 1/2008 учётная политика утверждается по предприятию в целом и избранные при формировании учетной политики способы ведения бухгалтерского учета, обязательны для исполнения всеми его структурными подразделениями с первого января года, следующего за годом утверждения.

Учетная политика Общества сформирована таким образом, чтобы отвечать требованиям полноты, своевременности, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости и рациональности.

Учетная политика принимается Обществом до наступления нового финансового года и применяется последовательно из года в год.

Бухгалтерский учет ведется в электронном виде с применением компьютерной бухгалтерской программы 1 «С: Предприятие».

Ведение операций по банковскому счету осуществляются с использованием системы «Клиент-банк».

Возглавляемая главным бухгалтером бухгалтерская служба ООО «АСПЭК-Моторс» является самостоятельным структурным подразделением предприятия и не входит в состав какого-либо другого подразделения (службы), осуществляющее ведение бухгалтерского учета, исполнения смет расходов, расходования денежных средств по всем источникам финансирования.

Бухгалтерская служба ООО «АСПЭК-Моторс» состоит из трех сотрудников, каждый из которых исполняет определенный круг обязанностей и контролирует свой участок бухгалтерского учета организации: бухгалтер по расчетам, бухгалтер по материалам, бухгалтер-кассир. Общее руководство и контроль над их деятельностью осуществляет Главный бухгалтер организации, в обязанности которого помимо этого входят:

1. Обеспечение рациональной системы документооборота, применение прогрессивных форм и методов ведения бухгалтерского учета на базе современной вычислительной техники, позволяющих осуществлять строгий контроль за рациональным и экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

2. Обеспечение полного учета поступающих денежных средств, товарно-материальных ценностей и основных средств, а также своевременного отражения в бухгалтерском учете операций, связанных с их движением.

3. Составление накопительных ведомостей по кассовым операциям, по движению средств на текущих счетах, по расчетам с разными организациями; ведение Журнала операций по банковскому счету, Журнала операций по лицевому счету, Главной книги; составление оборотного баланса, квартальных и годовых отчетов со всеми приложениями к ним, с последующим представлением в вышестоящую организацию в установленные сроки.

В настоящее время в ООО «АСПЭК-Моторс» применяется автоматизированная форма бухгалтерского учета, с использованием бухгалтерской программы «1С: Предприятие», 8 версия.

Общество ежемесячно формирует в печатном виде документы по перечню:

- главная книга;

- сводные отчеты по движению денежных средств;

- книга покупок и продаж;

- регистры аналитического учета (расчеты с поставщиками, расход сырья и материалов по производству, списание материалов по подразделениям).

Бухгалтерская отчетность организации за отчетный период составляется бухгалтерской службой. В течение отчетного года организация поквартально, нарастающим итогом, представляют промежуточную отчетность в виде бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах. Отчетным годом считается период с 1 января по 31 декабря. Годовая отчетность предоставляется в течение 90 дней по окончании года, а квартальная - в течение 30 дней по окончании отчетного квартала в органы государственной налоговой инспекции и органы государственной статистической отчетности.

Бухгалтерский учет осуществляется с использованием Рабочего (сокращенного) плана счетов, разработанного на основе типового Плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению, утвержденных приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н (ред. от 08.11.2010).

Записи в регистрах бухгалтерского учета производить в хронологической последовательности на основании первичных документов, фиксирующих факт совершения хозяйственных операций, а также на основании расчетов бухгалтерии.

Выплата заработной платы работникам ООО «АСПЭК-Моторс» производится два раза в месяц:

- аванс в размере не более 40% от установленного должностного оклада в счет причитающейся заработной платы – 25 числа каждого текущего месяца;

- выплату (доплату) заработной платы по итогам месяца – не позднее 10 числа следующего месяца.

Для всех работников бухгалтерской службы разработаны должностные инструкции, определяющие права, обязанности.

Инвентаризация товарно-материальных ценностей организации проводится четыре раз в год, в последний месяц каждого квартала.

Затраты по заготовке и доставке запасов, производимые до момента их передачи в производство включаются в фактическую себестоимость материалов. Согласно ПБУ 9/99 «Доходы организации», доходами признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности организации подразделяются на:

- доходы от обычных видов деятельности;

- прочие доходы.

Доходами от обычных видов деятельности являются:

- выручка от продажи продукции и товаров;

- поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг,

Датой признания дохода от реализации работ (услуг) считается подписание сторонами акта приема-сдачи работ (услуг). Доход при реализации товаров и прочего имущества признается на дату перехода права собственности. Доходом в учете признается выручка от выполнения работ по мере их готовности и ведется на счете 90 «Продажи», субсчет 90-1 «Выручка». А стоимость законченных работ учитывается по дебету счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» в корреспонденции со счетом 90 «Продажи», субсчет 90-1 «Выручка». По окончании всего объема работ оплаченная стоимость этапов выполненных работ со счета 46, закрывается в дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Расходы собираются на счете 20 «Основное производство», к которому открываются аналитические счета, отражающие прямые затраты, непосредственно связанные с выполнением договора. ООО «АСПЭК-Моторс» находится на общей системе налогообложения.

Сведения о структуре бухгалтерской службы в исследуемый период представлены в таблице 2.5.

Таблица 2.5 - Структура бухгалтерской службы в ООО «АСПЭК-Моторс»

| Должность | Участок бухгалтерского  и налогового учета | Примечание |
| --- | --- | --- |
| Главный бухгалтер | Проверка соблюдения и ведения бухгалтерского учета | - |
| Бухгалтер по расчетам | Учет расчетов с заказчиками и поставщиками, осуществление учета расчетов с работниками, бюджетом; ведение учета затрат; осуществление калькулирования себестоимости строительных работ | Корреспонденция счетов выполняется в системе компьютерной обработки данных |
| Бухгалтер-кассир | Регистрация первичных бухгалтерских документов в учетных регистрах | Составление в электронной версии журналов операций |

Амортизация объектов основных средств производится ежемесячно линейным способом.

Внутренний контроль за совершаемыми хозяйственными операциями возлагается на главного бухгалтера. Внешний контроль ООО «АСПЭК-Моторс» осуществляется аудиторскими фирмами на основе заключаемых договоров.

В ООО «АСПЭК-Моторс» у всех документов есть свой срок хранения. Например, документы кадрового учета хранятся в организации в течении 5 лет со дня их оформления в установленном порядке. Документы, необходимые для исчисления, удержания и перечисления налогов в течение 4 лет. Книги покупок и книги продаж, а также реализации, счет-фактуры и поступления ООО «АСПЭК-Моторс» хранятся в течение 4 лет. Документы бухгалтерского учета и отчетности хранятся не менее 5 лет.

В ООО «АСПЭК-Моторс» бухгалтерская служба учреждена как структурное подразделение организации на основании распоряжения директора организации. Структурное подразделение возглавляется главным бухгалтером, который осуществляет руководство бухгалтерской службы.

В распоряжении руководителя об учреждении бухгалтерской службы утверждено Положение о бухгалтерской службе, а также должностные инструкции работников бухгалтерской службой.

Взаимодействие бухгалтерии с другими структурными подразделениями организации определяется движением документов.

Должностные инструкции составлены для каждого работника бухгалтерской службы в целях разграничения полномочий работников, определения их прав и обязанностей.

На должность главного бухгалтера назначается лицо, имеющее высшее профессиональное образование (экономическое, финансово-экономическое) и стаж на руководящих должностях не менее 5 лет, имеющего аттестат профессионального бухгалтера.

Организация документооборота осуществляется на основании Положения о документообороте, утверждаемого руководителем. График документооборота утверждается в составе Положения о документообороте. Ответственность за соблюдение графика документооборота, своевременную передачу первичных учетных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета, а также достоверность этих данных несут лица, создавшие и подписавшие эти документы. Главный бухгалтер не несет ответственности за соответствие составленных другими лицами первичных учетных документов свершившимся фактам хозяйственной жизни (п.3 ст. 9 Закона о бухгалтерском учете).

Применяются формы регистров бухгалтерского учета, предусмотренные бухгалтерской программой «1С: Предприятие».

Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной.

Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, ответственные за ведение указанного регистра.

Исправление ошибки в регистре бухгалтерского учета оформляется бухгалтерской справкой, подтверждается подписью лица, ответственного за ведение указанного регистра, с указанием даты исправления (п. 8 ст. 10 Закона о бухгалтерском учете). Внесение корректировок в бухгалтерский учет осуществляется способом дополнительной записи (проводки) или методом «красного сторно».

Основными средствами признаются объекты, соответствующие определению, данному в п.4 ПБУ 6/01«Учет основных средств» и имеющие стоимость, равную и более 40 000 руб. за единицу (п. 5 ПБУ 6/01).

Нематериальными активами признаются объекты, соответствующие определению п. 3,4 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов».

Учет материально-производственных запасов ведется в соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов».

В качестве материально-производственных запасов (далее МПЗ) в Обществе принимаются следующие активы:

- используемые в качестве материалов для оказания услуг и управленческих нужд;

- предназначенные для перепродажи;

- используемые в качестве хозяйственного инвентаря, спецодежды для оказания услуг и управленческих нужд.

Учет товаров, закупленных ООО «АСПЭК-Моторс» для перепродажи, ведется на счете 41 «Товары». Для обобщения информации об издержках, связанных с торговыми и иными подобными операциями, а также сбытом товарной продукции, используется балансовый счет 44 «Расходы на продажу», на котором отражаются расходы на перевозку, хранение и доработку товаров, оплату труда, аренду и содержание сооружений, помещений и инвентаря, рекламу, другие аналогичные расходы, связанные с торговыми операциями.

Товары, приобретенные для реализации и сбыта, учитываются по фактической себестоимости каждой единицы товара в оптовой и розничной торговле. Транспортные расходы при приобретении товаров включаются в состав расходов на продажу счета 44 «Расходы на продажу» и распределяются на остаток нереализованных товаров.

Скидки от поставщика на товары по полученным АВИЗО учитываются либо в составе стоимости товаров, если на момент предоставления скидки товар не продан, либо в составе себестоимости проданных товаров. В случае предоставления скидки на товары, реализация которых прошла предыдущим отчетным периодов, указанные скидки отражаются обособлено на счете 91.1 в составе прочих доходов и по ним подается уточненная декларация по налогу на прибыль за прошлый отчетный период.

Торговая наценка определяется в момент отгрузки товара.

Из всего выше сказанного, можно сделать вывод, что бухгалтерский учет и внутренний контроль организован и ведется на должном уровне.

**3 УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

**В ООО «АСПЭК-МОТОРС»**

**3.1 Учет финансовых результатов от обычных видов деятельности**

**в организации**

Учет финансовых результатов от обычных видов деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс» основан на строгом документировании хозяйственных операций (фактов хозяйственной деятельности). Это требование закреплено в Федеральном законе «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. №402-ФЗ, где оговорено, что основанием для любой записи в регистрах бухгалтерского учета являются надлежащие оформленные оправдательные первичные учетные документы, фиксирующие факты совершения хозяйственных операций.

Первичный учетный документ представляет собой письменное свидетельство о совершенной хозяйственной операции, имеющее правовое (доказательное, оправдательное) значение. Показатели документа должны раскрывать содержание и все особенности этой операции, служить базой для оперативного управлении и контроля за хозяйственными процессами, совершаемыми в организации, содержать информацию, необходимую и достаточную для организации учета, анализа, контроля и составления отчетности.

Первичный учет финансовых результатов от обычных видов деятельности – это процесс сопоставления доходов и расходов по основным видам деятельности организации.

Основными нормативными документами, определяющими порядок бухгалтерского учета финансовых результатов по обычным видам деятельности, являются: ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации», Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, Инструкция по применению плана счетов.

Согласно п.5 ПБУ 9/99 «Доходы организации» доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.

Согласно п.5 ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Расходами по обычным видам деятельности считаются также расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

Обычный вид деятельности – это вид деятельности, предусмотренный учредительными документами организации, а также вид деятельности, выручка от которого является существенной.

Документальное отражение финансового результата от обычных видов деятельности находит в бухгалтерской справке – расчет финансовых результатов. Данная справка составляется на основании информации о выручке от продажи товаров, продукции (работ, услуг), налоге на добавленную стоимость, начисленном в бюджет в связи с продажей продукции (работ, услуг), себестоимости продаж.

В ООО «АСПЭК-Моторс» обычными видами деятельности являются продажа легковых авто, автомобильных масел и химии, шин для автомобиля и диски, ремонт кузова авто, а также ремонт бензиновых двигателей.

Поэтому первичными документами являются:

- договор на поставку товаров, либо договор об оказании услуг и выполнении работ;

- счет на оплату;

- товарная накладная(ТОРГ-12);

- товарно-транспортная накладная(1-Т);

- акт об оказанных услугах, выполненных работах;

- счет-фактура;

- акты взаимного расчета (акты сверки);

- документы, связанные с оплатой за товары (платежные поручения, чеки, выписки банка по расчетному счету, приходные и расходные ордера);

- для отчислений налогов используют бухгалтерские справки и расчеты бухгалтерии.

Представим документальное оформление учета финансовых результатов в ООО «АСПЭК-Моторс» по обычным видам деятельности в таблице 3.1.

Таблица 3.1 – Документальное оформление учета финансовых результатов по обычным видам деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс»

|  |  |
| --- | --- |
| Первичный документ | Назначение документа |
| Счет на оплату | Документ, который служит для оплаты покупателем купленного товара или для перечисления предоплаты (аванса) |
| Акт сверки взаиморасчетов | Документ, отражающий состояние взаимных расчетов между сторонами за определенный период. |
| Товарная накладная (ТОРГ-12) | Применяется для оформления продажи (отпуска) товарно-материальных ценностей сторонней организации. |
| Акт об оказанных услугах | Применяется для приемки оказанных услуг разного назначений. |
| Счет-фактура | Применяется для налогового учета НДС |
| Товарно-транспортная накладная (1-Т) | Она предназначена для учета движения товарно-материальных ценностей и расчетов за их перевозки автомобильным транспортом |
| Выписка банка | Это финансовый документ, который выдается клиенту. Он отражает движение денежных средств на расчетном или текущем счете |
| Платежное поручение  (0401060) | Это форма безналичных расчетов, представляющая собой распоряжение вкладчика счета (плательщика) своему банку о переводе определенной суммы на счет получателя средств, открытый в этом или другом банке |
| Бухгалтерская справка | Учетный документ, содержащий сведения об операции (событии), которая должна быть отражена в бухгалтерском или налоговом учете, форма разработана самостоятельно и утверждена приказом руководителя организации в качестве приложения к [бухгалтерской учетной политике](http://glavkniga.ru/situations/202194) |
| Бухгалтерская справка-расчет | Разновидность бухгалтерской справки, содержит расчет какого-либо показателя, который должен быть отражен в учете. |

Рассмотрим каждый первичный документ из таблицы 3.1 более подробно.

Счет на оплату - необязательный документ, содержащий платежные реквизиты получателя (продавца), по которым плательщик (покупатель) осуществляет перевод денежных средств за перечисленные в счете товары (работы, услуги)

Акт сверки взаиморасчетов - это документ, отражающий состояние взаимных расчетов между сторонами за определенный период.

Товарная накладная (ТОРГ 12) - это документ, который применяется при оформлении продажи товаров или иных материальных ценностей посторонней организации.

Акт оказанных услуг – это документ, заключающийся между двумя контрагентами (заказчиком с одной стороны и непосредственным исполнителем с другой), согласно которому отображаются все виды оказанных услуг, их общая стоимость (узнайте, как рассчитать себестоимость услуг). Данный документ является подтверждением факта завершения работ (услуг) исполнителем.

Счет-фактура - это документ строго установленного образца, который выписывается продавцом покупателю после отпуска товара и служит основанием для принятия к вычету или возмещению налога на добавленную стоимость.

Товарно-транспортная накладная (форма №1-Т) предназначена для учёта движения товарно-материальных ценностей (ТМЦ) при их перемещении с участием транспортных средств и является основанием для списания ТМЦ у грузоотправителя и оприходования их у грузополучателя. Как правило, оформляется грузоотправителем. Однако по согласованию сторон документ может составляться и перевозчиком.

Для документального оформления учета финансовых результатов по обычным видам деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс» используются также расчетно-платежные документы: выписки банка, платежные поручения, кассовые документы (расходные и приходные ордера), бухгалтерские справки и расчеты бухгалтерии.

Выписка банка – это финансовый документ, который выдается клиенту. Он отражает движение денежных средств на расчётном или текущем счёте, является копией записей на расчётном счету в банке. К выписке банка прилагаются документы, полученные от других предприятий и организаций, на основании которых зачислены или списаны средства, а также документы, выписанные предприятием.

Платежные поручения - это форма безналичных расчетов, представляющая собой распоряжение вкладчика счета (плательщика) своему банку о переводе определенной суммы на счет получателя средств, открытый в этом или другом банке.

Для удобства все введенные документы группируются в журналы, причем в каждом журнале находится множество однотипных операций, они являются основой для построения любого отчета в программе. Большинство операций создается автоматически на основе информации из первичных документов.

Результатом работы программы являются разнообразные отчеты, которые генерируются на основе информации из журналов проводок.

Программа «1С: Бухгалтерия» является удобным и надежным средством автоматизации бухгалтерского учета, что подтверждает многолетнее использование ее в организации. ООО «АСПЭК-Моторс» использует программный продукт 1С: Бухгалтерия, специально адаптированный для организации учета в данной организации. Программа позволяет организовать в едином информационном пространстве планирование, учет и контроль производственных процессов, ресурсов и материально-денежных потоков. Использование программы позволяет руководству оперативно получать достоверные сведения о деятельности организации, контролировать документооборот и принимать управленческие решения.

В ООО «АСПЭК-Моторс» формируется значительный массив учетной информации. Технология его формирования начинается с момента оформления, проверки, приема, обработки и регистрации первичных документов в соответствующих книгах, ведомостях, журналах и т.п. График документооборота как средство повышения качества работы службы бухгалтерского учета и финансовой деятельности обеспечивает:

- своевременное составление и представление бухгалтерской и статистической отчетности в установленные адреса;

- своевременное получение учетной информации для оперативного руководства организацией.

График документооборота по учету финансовых результатов, в том числе по обычным видам деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс» не разработан и не утвержден.

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» в ООО «АСПЭК-Моторс» ведется: первый уровень - по виду деятельности, второй уровень – по выполнению работ, оказанию услуг, аналитика ведется в разрезе договоров.

Аналитический учет финансовых результатов по обычным видам деятельности представлен карточкой счета 90 «Продажи» и оборотно-сальдовой ведомостью по счету 90 «Продажи» (см. рисунок 3.4). В карточку счета включаются все проводки с данными счетов и проводки по данному счету по конкретным значениям объектов аналитического учета – наименованию материала, организации – поставщику. Кроме того, в карточке счета показываются остатки на начало и конец периода, обороты за период и остатки после каждой проводки. Оборотно-сальдовая ведомость содержит остатки на начало и конец периода и обороты по дебету и кредиту за данный период для каждого субсчета по счету 90 «Продажи». Ведомость предназначена для расчета сальдо по состоянию на первое число следующего за отчетным месяцем.

Прибыль от продажи товаров получают как разницу между выручкой от продажи товаров в действующих ценах без НДС и других вычетов, предусмотренных законодательством РФ, и затратами на ее продажу. Выручку от продажи товаров формирует платеж, поступивший от покупателя (заказчика) в оплату за отпущенные в его адрес товары, выполненные работы или оказанные услуги по согласованным с ним договорным ценам.

Затраты по продаже складываются из фактической себестоимости отгруженной покупателю продукции, увеличенной на сумму расходов на продажу, не компенсируемых покупателями и заказчиками, так называемых коммерческих расходов, сумм НДС.

Согласно ПБУ 9/99 выручка от обычных видов деятельности признается в бухгалтерском учете ООО «АСПЭК-Моторс» при наличии следующих условий:

1) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из условий конкретного договора;

2) сумма выручки может быть определена;

3) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации;

4) право собственности на продукцию перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком;

5) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с выполнением работ и оказанием услуг. Расходы по обычным видам деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс» формируют:

- расходы, связанные с приобретением материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;

- расходы, возникающие непосредственно в процессе выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы и т.д.).

При формировании расходов по обычным видам деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс» обеспечивается их группировка по следующим элементам:

- материальные затраты;

- затраты на оплату труда;

- отчисления на социальные нужды;

- амортизация;

- прочие затраты.

Синтетический учет финансовых результатов по обычным видам деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс» ведется на счете 90 «Продажи».

К счету 90 «Продажи» в ООО «АСПЭК-Моторс» открыты следующие субсчета:

- 90-1 «Выручка»;

- 90-2 «Себестоимость продаж»;

- 90-3 «НДС»;

- 90-5 «Экспортные пошлины»;

- 90-7 «Коммерческие расходы»;

- 90-8 «Управленческие расходы»;

- 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Схема документооборота по учету финансовых результатов по обычным видам деятельности представлена на рисунке 3.1.

Первичные документы по учету финансовых результатов по обычным видам деятельности:

- товарная накладная;

- счет на оплату;

- акт об оказании услуг;

- счет-фактура;

- товарно-транспортная накладная (1-Т);

- выписка банка;

- платежное поручение.

Ввод информации в программу и обработка ее в ЭВМ в программе 1С

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 90 «Продажи»

(машинограмма счета)

Главная книга

Отчет о финансовых результатах

Бухгалтерский баланс

Рисунок 3.1 - Схема документооборота по учету финансовых результатов по обычным видам деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс»

Сумма выручки от продажи товаров отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». По дебету этого счета отражается фактическая себестоимость проданных товаров, покупная стоимость проданного товара, расходы, связанные с выполненными работами и оказанными услугами, НДС и другие расходы.

На субсчетах 90-1 «Выручка», 90-2 «Себестоимость», 90-3 «НДС», 90-5 «Экспортные пошлины», 90-7 «Коммерческие расходы», 90-8 «Управленческие расходы», 90-9 «Прибыль / убыток от продаж» учитываются соответственно поступившая выручка от продажи товаров (работ, услуг), себестоимость продаж, начисленный НДС, а также управленческие расходы.

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

Записи по субсчетам 90-1, 90-2, 90-3, 90-5, 90-7, 90-8, 90-9 производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2, 90-3, 90-5, 90-7, 90-8, 90-9 и кредитового оборота по субсчету 90-1 определяют финансовый результат от продаж за отчетный месяц.

Регистром синтетического учета по счету 90 «Продажи» является анализ счета. Анализ счета содержит обороты счета 90 «Продажи» с другими счетами за выбранный период, а также сальдо на начало и конец периода и позволяет посмотреть все движение по счету в дебет и с кредита других счетов.

Выявленную прибыль или убыток ежемесячно заключительными проводками списывают с субсчета 90-9 на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» ежемесячно закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет. По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-9), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Рассмотрим порядок отражения в бухгалтерском учете операций по доходам от обычных видов деятельности. ООО «АСПЭК-Моторс» продало покупателю товар. В учете данная операция записывается проводкой:

Дебет счета 90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж»,

Кредит счета 44 «Расходы на продажу»;

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,

Кредит счета 90 «Продажи» субсчет 1 «Выручка» - признана выручка от покупателей товаров.

Представим выписку из журнала хозяйственных операций по продаже автомобилей в ООО «АСПЭК-Моторс» в таблице 3.2.

Таблица 3.2 – Выписка из журнала хозяйственных операций по продаже автомобилей в ООО «АСПЭК-Моторс» за 2016г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Сумма, тыс. руб. | Корреспондирующие счета | | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. Отражена выручка от продажи автомобилей | 493371 | 62 | 90-1 | Договор, счет на оплату, товарная накладная |
| 2. Отражена выручка от продажи автомобильных масел и химии | 35123 | 62 | 90-1 | Договор, счет на оплату, товарная накладная |
| 3. Отражена выручка от продажи шин и дисков | 65841 | 62 | 90-1 | Договор, счет на оплату, товарная накладная |
| 4. Начислен НДС с продажи автомобилей | 90661 | 90-3 | 68 | Счет-фактура |
| 5. Оплачено от покупателей на расчетный счет | 352130 | 51 | 62 | Выписка банка,  платежное поручение |
| 6. Оплачено от покупателей в кассу организации | 152412 | 50 | 62 | Приходный кассовый  ордер |
| 7. Оплачено от покупателей за автомобили в счет взаимных расчетов | 89793 | 76 | 62 | Бухгалтерская справка, акт взаимозачета |
| 8. Списаны в конце года накопленные расходы на продажу на счет реализации | 56301 | 90-2 | 44 | Расчет бухгалтерии, акт выполненных работ,  оказанных услуг |
| 9.Списана стоимость проданных автомобилей | 278944 | 90-2 | 41 | Распоряжение на отгрузку товара, расходный складской ордер |
| 10. Отражено сторно торговой наценки | 35123 | 90-2 | 42 | Расчет бухгалтерии |
| 11. Списаны таможенные пошлины по автомобилям, реализованным на экспорт | 54712 | 90-5 | 44 | Расчет бухгалтерии |
| 12. Списаны коммерческие расходы | 36352 | 90-7 | 44 | Расчет бухгалтерии |
| 13. Списаны управленческие расходы | 33830 | 90-8 | 26 | Расчет бухгалтерии |
| 14. Определен финансовый результат от обычных видов деятельности | 8412 | 90-9 | 99 | Бухгалтерская справка |
| 15. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-1 «Выручка» | 594335 | 90-1 | 90-9 | Бухгалтерская справка |

Продолжение таблицы 3.2

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 16. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-2 «Себестоимость продаж» | 370368 | 90-9 | 90-2 | Бухгалтерская справка |
| 17. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-3 «НДС» | 90661 | 90-9 | 90-3 | Бухгалтерская справка |
| 18. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-5 «Экспортные пошлины» | 54712 | 90-9 | 90-5 | Бухгалтерская справка |
| 19. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-7 «Коммерческие расходы» | 36352 | 90-9 | 90-7 | Бухгалтерская справка |
| 20. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-8 «Управленческие расходы» | 33830 | 90-9 | 90-8 | Бухгалтерская справка |
| 21. Отражена прибыль от обычных видов деятельности | 8412 | 90-9 | 99 | Бухгалтерская справка |

По данным таблицы 3.2 видно, что учет по продаже автомобилей, а также сопутствующей продукции к ним (масла, химия, шины, диски и пр.) ведется без нарушений.

Далее в таблице 3.3 представим выписку из журнала хозяйственных операций по оказанию ремонтных услуг в ООО «АСПЭК-Моторс».

Таблица 3.3 – Выписка из журнала хозяйственных операций по оказанию ремонтных услуг в ООО «АСПЭК-Моторс» за 2016г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Сумма, тыс. руб. | Корреспондирующие счета | | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. Отражена выручка от ремонта кузовных работ | 122412 | 62 | 90-1 | Договор, счет на оплату, акт оказания услуг |
| 2. Отражена выручка от ремонта бензиновых двигателей | 77588 | 62 | 90-1 | Договор, счет на оплату, акт оказания услуг |
| 3. Начислен НДС | 30508 | 90-3 | 68 | Счет-фактура |
| 4. Оплачено от покупателей на расчетный счет | 75412 | 51 | 62 | Выписка банка,  платежное поручение |

Продолжение таблицы 3.3

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 5. Оплачено от покупателей в кассу организации | 124588 | 50 | 62 | Приходный кассовый  ордер |
| 6. Списаны расходы на продажу | 45123 | 90-2 | 44 | Расчет бухгалтерии, акт выполненных работ,  оказанных услуг |
| 7.Списана стоимость оказанных услуг | 122560 | 90-2 | 20 | Распоряжение на отгрузку товара, расходный складской ордер |
| 8. Определен финансовый результат от обычных видов деятельности | 1809 | 90-9 | 99 | Бухгалтерская справка |
| 9. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-1 «Выручка» | 200000 | 90-1 | 90-9 | Бухгалтерская справка |
| 10. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-2 «Себестоимость продаж» | 167683 | 90-9 | 90-2 | Бухгалтерская справка |
| 11. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-3 «НДС» | 30508 | 90-9 | 90-3 | Бухгалтерская справка |
| 12. Отражена прибыль от обычных видов деятельности | 1809 | 90-9 | 99 | Бухгалтерская справка |

По данным таблицы 3.3 видно, что учет по оказанию ремонтных услуг и работ ведется аналогично без ошибок.

Далее в таблицу 3.4 сведем данные таблиц 3.2-3.3.

Таблица 3.4 - Журнал хозяйственных операций по учету финансовых результатов от обычных видов деятельности (закрытие субсчетов) в ООО «АСПЭК-Моторс» за 2016г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Сумма, тыс. руб. | Корреспондирующие счета | | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-1 «Выручка» | 794335 | 90-1 | 90-9 | Бухгалтерская справка |
| 2. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-2 «Себестоимость продаж» | 538051 | 90-9 | 90-2 | Бухгалтерская справка |

Продолжение таблицы 3.4

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-3 «НДС» | 121169 | 90-9 | 90-3 | Бухгалтерская справка |
| 4. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-5 «Экспортные пошлины» | 54712 | 90-9 | 90-5 | Бухгалтерская справка |
| 4. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-7 «Коммерческие расходы» | 36352 | 90-9 | 90-7 | Бухгалтерская справка |
| 5. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-8 «Управленческие расходы» | 33830 | 90-9 | 90-8 | Бухгалтерская справка |
| 8. Отражена прибыль от обычных видов деятельности | 10221 | 90-9 | 99 | Бухгалтерская справка |

Схема счета 90 «Продажи» представлена в Приложении В.

Проанализировав в таблицах 3.2-3.4 ведение бухгалтерского учета финансовых результатов от обычных видов деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс» на счетах бухгалтерского учета, можно констатировать, что бухгалтерский учет финансовых результатов от обычных видов деятельности в целом ведется в соответствии с действующим законодательством РФ, с учетом всех изменений и дополнений, по окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90/9), закрываются внутренними записями на субсчет 90/9 «Прибыль / убыток от продаж»:

дебет счет 90 «Продажи» субсчет 1 «Выручка»,

кредит счета 90 «Продажи» субсчет 9 «Прибыль / убыток от продаж»;

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

кредит счета 90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж»;

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

кредит счета 90 «Продажи», субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость».

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

кредит счета 90 «Продажи», субсчет 5 «Экспортные пошлины».

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

кредит счета 90 «Продажи», субсчет 7 «Коммерческие расходы».

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

кредит счета 90 «Продажи», субсчет 8 «Управленческие расходы».

Выявленную прибыль или убыток заключительными проводками списывают с субсчета 90/9 на счет 99 «Прибыли и убытки».

**3.2 Учет финансовых результатов от прочих видов деятельности**

**в организации**

Далее необходимо проанализировать учет финансовых результатов от прочих видов деятельности.

Для учета финансовых результатов по прочим видам деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс» используются следующие первичные документы:

- учредительные документы, кредитный договор;

- требование-накладная (М-11);

- накладная на отпуск материалов на сторону (М-15);

- акт о приемке-передаче объекта основных средств (ОС-1);

- акт о списании объектов основных средств (ОС-4);

- документы об оплате (платежное поручение, выписка банка, РКО и ПКО и пр.) и пр.

Представим данные первичные документы по учету финансовых результатов от прочих видов деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс» в таблице 3.5.

Таблица 3.5 – Документальное оформление учета финансовых результатов от прочих видов деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс»

|  |  |
| --- | --- |
| Первичный документ | Назначение документа |
| 1 | 2 |
| Учредительные документы | Предназначены для организации управленческой, финансовой и правовой работы в организации |
| Требование накладная (М-11) | Применяется для учета отпуска материальных ценностей хозяйствам своей организации, расположенным за пределами ее территории, или сторонним организациям, на основании договоров и других документов |
| Договор займа | Он предназначен для начисления платежей и процентов по взятым кредитам и займам |
| Договор на расчетно-кассовое обслуживание | Договор между коммерческим банком и клиентом, определяющий порядок функционирования соответствующего расчетного счета. |

Продолжение таблицы 3.5

|  |  |
| --- | --- |
| 1 | 2 |
| Накладная на отпуск материалов на сторону (М-15) | Применяется для учета отпуска материальных ценностей хозяйствам своей организации, расположенным за пределами ее территории, или сторонним организациям, на основании договоров и других документов. |
| Акт о приемке-передаче объекта основных средств (ОС-1) | Применяются для оформления и учета операций приема, приема-передачи объектов основных средств в организации или между организациями |
| Акт о списании объектов основных средств (ОС-4) | Применяется для оформления и учета списания пришедших в негодность объектов основных средств |
| Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей (ИНВ-3) | Применяется для отражения данных фактического наличия товарно-материальных ценностей (производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы и др.) в местах хранения и на всех этапах их движения в организации. |
| Акт инвентаризации товарно-материальных ценностей отгруженных (ИНВ-4) | Применяется при оформлении инвентаризации стоимости отгруженных товарно-материальных ценностей. |
| Акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (ИНВ-17) | Применяется для оформления результатов инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами. |
| Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей (ИНВ-19) | Применяются для отражения результатов инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, готовой продукции и прочих материальных ценностей, по которым выявлены отклонения от данных учета. |

Учредительные документы – это Устав и внутренние документы ООО «АСПЭК-Моторс».

Требование накладная (форма №М-11) – документ, позволяющий переместить материалы внутри организации (между отделами, материально-ответственными лицами). Заполняет два экземпляра требования-накладной М-11 лицо, отпускающее материалы. Оба экземпляра подписываются представителями обеих сторон. Первый экземпляр с отметкой принимающей стороны передается материально-ответственному лицу, второй с отметкой отпускающей стороны передается принимающей стороне.Заполненный бланк требования-накладной (форма №М-11) дает возможность бухгалтеру выполнить необходимые проводки по перемещению материальных ценностей.

Накладная на отпуск материалов на сторону (М-15) применяется для учета отпуска материальных ценностей сторонним организациям, на основании договоров и других документов. Документ выписывается в двух экземплярах на основании договоров нарядов и других соответствующих документов и при предъявлении получателем доверенности на получение ценностей, заполненной в установленном порядке. Один экземпляр передают на склад как основание для отпуска материалов, второй – получателю материалов. Договоры на аренду является формой имущественного договора, при которой собственность передаётся во временное владение и пользование или во временное пользование арендатору за арендную плату.

Договор займа заключается между двумя сторонами – банком и ООО «АСПЭК-Моторс». В шапке договора прописывается название банка и лицо его представляющее, название организации и данные ее представителя. Далее следует текст соглашения для ознакомления и заполнения.

В обязанности клиента входит соблюдение банковских правил при совершении операций по счету и оплата расходов банка на совершение этих операций, когда это прямо предусмотрено договором банковского счета. В таком случае клиент оплачивает услуги банка за совершение операций с его денежными средствами.

Договор на расчетно-кассовое обслуживание - договор между коммерческим банком и клиентом, определяющий порядок функционирования соответствующего расчетного счета. В соответствии с договором банк принимает на себя ряд обязательств:

- проводить по счету клиента в пределах своей компетенции все виды банковских операций, предусмотренных действующим законодательством;

- обеспечивать сохранность всех денежных средств, поступивших на счет клиента; проводить операции по списанию средств со счета клиента по безналичным расчетам по его поручению;

- обеспечивать конфиденциальность информации о хозяйственной деятельности клиента и операциях, проводимых по его счету;

- выдавать клиенту выписки с его счета.

Согласно договору, банк обязан открыть клиенту счет, номер которого указывается, а также предоставлять необходимые услуги по его обслуживанию. Финансовое учреждение предоставляет клиенту необходимые бланки расчетно-кассовых документов. ООО «АСПЭК-Моторс» периодически будет получать выписки со своего счета. Условиями договора предусмотрено выплату годовых процентов ООО «АСПЭК-Моторс» банком за остаток денег на счету каждый квартал. Прописываются условия получения процентной прибыли. Оформляя договор, ООО «АСПЭК-Моторс» берет на себя обязанности по уведомлению банка о своем ежеквартальном кассовом плане в установленный соглашением срок.

Прописывается и размер расчетного обслуживания. ООО «АСПЭК-Моторс» должно оплатить финансовому учреждению договоренные средства за открытие счета и документацию при работе с ним. При подписании договора оговаривается и размер кассового обслуживания. В конце указываются юридические адреса сторон, ставятся подписи руководителей и главных бухгалтеров.

В соглашении прописывается промежуток времени, в течение которого договор действителен. Стороны имеют право разорвать договор, когда пожелают, при этом предупредив вторую сторону в оговоренный срок.

Акт (накладная) приемки-передачи основных средств (форма №ОС-1) в ООО «АСПЭК-Моторс» применяется для оформления и учета операций приема, приема-передачи объектов основных средств в организации или между организациями для:

а) включения объектов в состав основных средств и учета их ввода в эксплуатацию (для объектов, не требующих монтажа, - в момент приобретения, для объектов, требующих монтажа, - после приема их из монтажа и сдачи в эксплуатацию), поступивших:

- по договорам купли-продажи, мены имущества, дарения, финансовой аренды (если объект основных средств находится на балансе лизингополучателя) и др.;

- путем приобретения за плату денежными средствами, изготовления для собственных нужд и ввода в эксплуатацию законченных строительством зданий (сооружений, встроенных и пристроенных помещений) в установленном порядке;

б) выбытия из состава основных средств при передаче (продаже, мене и пр.) другой организации.

Акт о списании объектов основных средств (форма № ОС-4) применяется для списания основных средств, пришедших в негодность. Акт на списание основного средства оформляет сотрудник, ответственный за учет основных средств в ООО «АСПЭК-Моторс», на основании приказа руководителя о списании (ликвидации) основного средства и акта комиссии о невозможности его дальнейшей эксплуатации.

Форму ОС-4 составляют в двух экземплярах:

- первый передается в бухгалтерию (на его основании в бухучете отражается выбытие основного средства и его списание со счета 01 «Основные средства»);

- второй остается у лица, ответственного за сохранность объектов основных средств, и является основанием для сдачи на склад и реализации материальных ценностей и металлолома, оставшихся в результате списания.

Акт подписывается членами комиссии, назначенной руководителем ООО «АСПЭК-Моторс» и утверждается руководителем или уполномоченным им лицом. Данные результатов списания отражаются в инвентарной карточке объекта.

Для обобщения информации о прочих доходах и расходах в ООО «АСПЭК-Моторс» используется счет 91 «Прочие доходы и расходы». Счет 91 «Прочие доходы и расходы» – активно-пассивный, сопоставляющий, операционно-результатный.

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» в ООО «АСПЭК-Моторс» открыты следующие субсчета:

- 91-1 «Прочие доходы»;

- 91-2 «Прочие расходы»;

- 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

На субсчете 91-1 «Прочие доходы» учитывают поступления активов, признаваемых прочими доходами.

На субсчете 91-2 «Прочие расходы» учитывают расходы, признаваемые прочими расходами.

Субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» используется для выявления сальдо прочих доходов и расходов.

Схема документооборота по счету 91 «Прочие доходы и расходы» рассмотрена на рисунке 3.2.

Первичные документы по учету финансовых результатов:

- учредительные документы;

- требование накладная (М-11);

- договор на расчетно-кассовое обслуживание;

- накладная на отпуск материалов на сторону (М-15);

- акт о приемке-передаче объекта основных средств (ОС-1);

- акт о списании объектов основных средств (ОС-4).

Ввод информации в программу и обработка ее в ЭВМ

в программе 1С

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91 «Прочие доходы и расходы» (машинограмма)

Главная книга

Отчет о финансовых результатах

Бухгалтерский баланс

Рисунок 3.2 - Схема документооборота по учету прочих доходов

и расходов в ООО «АСПЭК-Моторс»

Аналитический учет по счету 91 ведется по каждому виду доходов и расходов и применяются следующие регистры аналитического учета: карточка счета 91, анализ счета 91, оборотно-сальдовая ведомость по счету 91, журнал-ордер счета 91, анализ счета по субконтно, анализ субконто (см. рисунок 3.4).

В учете по счету 91 «Прочие доходы и расходы» согласно анализу счета 91 за 2016 г. имелись операции, на которые нам бы хотелось обратить более пристальное внимание:

1) дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,

кредит счета 91-1 «Прочие доходы» - проводкой в ООО «АСПЭК-Моторс» были отражены такие хозяйственные операции как списание кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности и прибыли прошлых лет, выявленные в отчетном году.

2) дебет счета 91-2 «Прочие расходы»,

кредит счета 51 «Расчетные счета» - ООО «АСПЭК-Моторс» отражает комиссионные расходы банка и проценты по кредиту с помощью корреспонденций:

дебет счета 91-2 «Прочие расходы»,

кредит счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»;

дебет счета 91-2 «Прочие расходы»,

кредит счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» (в зависимости от вида кредита).

3) Рассмотрим порядок отражения в учете прочих доходов и расходов:

дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,

кредит счета 91-1 «Прочие доходы» - списана кредиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности;

дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,

кредит счета 91-1 «Прочие доходы» - списана дебиторская задолженность по авансу полученному (истек срок исковой давности);

дебет счета 91-2 «Прочие расходы»,

кредит счета 51 «Расчетные счета» - оплачены комиссионные расходы банка;

Записи по субсчетам 91-1 и 91-2 производят накопительно в течение отчетного года.

По окончании отчетного года субсчета 91-1 и 91-2 закрываются внутренними записями на субсчет 91-9:

дебет счета 91-1 «Прочие доходы»,

кредит счета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»;

дебет счета 91- 9 «Сальдо прочих доходов и расходов»,

кредит счета 91-2 «Прочие расходы»;

дебет счета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Таким образом, аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому их виду дохода и расхода. Регистрами аналитического учета являются карточка счета и оборотно-сальдовая ведомость по счету 91.

Далее в таблице 3.6 приведем основные хозяйственные операции по учету прочих доходов и расходов за 2016г.

Таблица 3.6 – Выписка из журнала хозяйственных операций по учету финансовых результатов от прочих видов деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс», 2016г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Сумма, тыс. руб. | Корреспондирующие счета | | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. Отражение излишков материалов, выявленных при инвентаризации | 456 | 10 | 91-1 | Инвентаризационная справка (форма № ИНВ-19), сличительная ведомость, бухгалтерская справка |
| 2. Отражена выручка от продажи основных средств | 17197 | 62 | 91-1 | Договор, счет на оплату, накладная, ОС-1 |
| 3. Начислен НДС | 1893 | 91-2 | 68-2 | Счет фактура запись в книге продаж |
| 4. Отражена выручка от продажи материалов | 6698 | 62 | 91-1 | Договор, счет на оплату, накладная |
| 5. Начислен НДС | 1022 | 91-2 | 68-2 | Счет фактура запись в книге продаж |
| 6. Зачислены суммы прибыли прошлых лет, выявленные в отчетном году | 1523 | 76 | 91-1 | Бухгалтерская справка |
| 7. Отражена положительная курсовая разница по краткосрочному кредиту | 1024 | 66 | 91-1 | Бухгалтерская справка, расчет бухгалтерии |
| 8. Списана фактическая себестоимость проданных материалов | 2497 | 91-2 | 10 | Расходный складской ордер, бухгалтерская справка |

Продолжение таблицы 3.6

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 9. Отражены уплаченные штрафы за нарушение хозяйственных договоров | 1523 | 91-2 | 51 | Выписка банка по расчетному счету, бухгалтерская справка |
| 10. Начислено за выполненные услуги при продаже основных средств | 8541 | 91-2 | 60 | Договор,  акт выполненных работ |
| 11. Списание остаточной стоимости основных средств | 2743 | 91-2 | 01в | Бухгалтерская справка, расчет бухгалтерии |
| 12. Начислены проценты за пользование краткосрочным кредитом | 21452 | 91-2 | 66 | Бухгалтерская справка, расчет бухгалтерии |
| 13. Начислены проценты за пользование долгосрочным кредитом | 13985 | 91-2 | 67 | Бухгалтерская справка, расчет бухгалтерии |
| 14. Списано сальдо прочих доходов и расходов | 26758 | 99 | 91-9 | Бухгалтерская справка |

Схема счета 91 «Прочие доходы и расходы» представлена в Приложении Г.

По данным таблицы 3.6 можно сделать вывод, что синтетический и аналитический учет прочих доходов и расходов в ООО «АСПЭК-Моторс», ведется без каких-либо нарушений. Введение бухгалтерского учета финансовых результатов от прочих видом деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс» можно констатировать, что бухгалтерский учет в целом ведется в соответствии с действующим законодательством РФ, с учетом всех изменений и дополнений.

**3.3 Учет формирования конечного финансового результата деятельности организации**

Финансовый результат представляет собой прирост (уменьшение) собственного капитала организации за отчетный период в результате осуществления финансово-хозяйственной деятельности.

Конечный финансовый результат (прибыль или убыток) определяется как разница между доходами и расходами организации.

Учет формирования конечного финансового результата в ООО «АСПЭК-Моторс» ведется на счетах 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы», а затем эти два счета закрываются с помощью счета 99 «Прибыли и убытки». Это и есть конечный финансовый результат.

Счет 99 «Прибыли и убытки» предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году.

Счет 99 «Прибыли и убытки» активно-пассивный, сальдо его показывает нарастающим итогом финансовый результат, полученный с начала года до отчетного периода. По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражают убытки (потери, расходы), а по кредиту прибыль (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период и показывает конечный финансовый результат отчетного периода. Сальдо как разница между суммами оборотов может быть дебетовым (конечный финансовый результат – убыток) или кредитовым (прибыль). Доходы и расходы, прибыли и убытки регистрируются нарастающим итогом с начала отчетного года, следовательно, счет 99 «Прибыли и убытки» отражает динамику процесса получения прибыли.

Схема документооборота по счету 99 «Прибыли и убытки» рассмотрена на рисунке 3.3.

Первичные документы по учету финансовых результатов от обычных видов деятельности и от прочих видов деятельности

Ввод информации в программу и обработка ее в ЭВМ в программе 1С

Оборотно-сальдовая ведомость по счетам 90 «Продажи»,

91 «Прочие доходы и расходы), 99 «Прибыли и убытки»

(машинограмма)

Главная книга

Бухгалтерский баланс

Отчет о финансовых результатах

Рисунок 3.3 - Схема документооборота по счетам 90 «Продажи», 91 «Прочие доходыи расходы», 99 «Прибыли и убытки» в ООО «АСПЭК-Моторс»

На рисунке 3.4 представим регистры аналитического учета доходов, расходов и финансовых результатов, формируемых в ООО «АСПЭК-Моторс» по счетам 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки».

Перечень машинограмм, формируемых

по счетам 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы

и расходы», 99 «Прибыли и убытки»

Журнал-ордер счетов 90 «Продажи»,

91 «Прочие доходы и расходы»,

99 «Прибыли и убытки» по субконто

Анализ счетов 90 «Продажи»,

91 «Прочие доходы и расходы»,

99 «Прибыли и убытки»

«Журнал-ордер счета по субконто» представляет собой отчет по движению на счете (начальное сальдо, обороты с другими счетами и конечное сальдо) за выбранный период, детализированный по объектам аналитического учета

«Анализ счета по субконто» содержит итоговые суммы корреспонденций данного счета с другими счетами за указанный период, а также остатки по счету на начало и на конец периода в разрезе объектов аналитического учета

Карточка счетов 90 «Продажи»,

91 «Прочие доходы и расходы»,

99 «Прибыли и убытки»

Карточка субконто

Включаются все проводки с данным счетом или проводки по данному счету по конкретным значениям объектов аналитического учета

Содержит все операции с конкретным объектом аналитического учета (субконто) в хронологической последовательности с указанием реквизитов проводок, остатков по субконто после каждой операции на начало и на конец периода

Анализ субконто

В отчете «Анализ субконто» для каждого субконто (объекта аналитического учета) выбранного вида приводятся обороты по всем счетам, в которых используется это субконто

Рисунок 3.4 - Регистры аналитического учета, формируемых ООО «АСПЭК-Моторс» по счетам 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы»

и 99 «Прибыли и убытки»

В таблице 3.7 приведем хозяйственные операции по счету 99 «Прибыли и убытки».

Таблица 3.7 - Журнал хозяйственных операций по счету 99 «Прибыли и убытки» в ООО «АСПЭК-Моторс», 2016г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Сумма, тыс. руб. | Корреспондирующие счета | | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
| Дебет | Кредит |
| 1. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-1 «Выручка» | 794335 | 90-1 | 90-9 | Бухгалтерская справка |
| 2. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-2 «Себестоимость продаж» | 538051 | 90-9 | 90-2 | Бухгалтерская справка |
| 3. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-3 «НДС» | 121169 | 90-9 | 90-3 | Бухгалтерская справка |
| 4. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-5 «Экспортные пошлины» | 54712 | 90-9 | 90-5 | Бухгалтерская справка |
| 5. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-7 «Коммерческие расходы» | 36352 | 90-9 | 90-7 | Бухгалтерская справка |
| 6. Закрытие счета 90 «Продажи» субсчета 90-8 «Управленческие расходы» | 33830 | 90-9 | 90-8 | Бухгалтерская справка |
| 7. Закрытие счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 91-1 «Прочие доходы» | 26898 | 91-1 | 91-9 | Бухгалтерская справка |
| 8. Закрытие счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 91-2 «Прочие расходы» | 53656 | 91-9 | 91-2 | Бухгалтерская справка |
| 9. Отражена прибыль от обычных видов деятельности | 10221 | 90-9 | 99 | Бухгалтерская справка |
| 10. Списано сальдо от прочих доходов и расходов | 26758 | 99 | 91-9 | Бухгалтерская справка |
| 11.Отражены постоянные налоговые обязательства | 582 | 99 | 68 | Бухгалтерская справка |
| 12.Изменение отложенных налоговых обязательств | 131 | 99 | 77 | Бухгалтерская справка |
| 13.Изменение отложенных налоговых активов | 6177 | 09 | 99 | Бухгалтерская справка |
| 14.Отражена сумма штрафных санкций по налогам и сборам | 279 | 68 | 99 | Бухгалтерская справка |
| 15. Списан чистый убыток, полученный за отчетный год | 10794 | 84 | 99 | Бухгалтерская справка |

Схема счета 99 «Прибыли и убытки» представлена в Приложении Д.

Реформация баланса - это ежегодная учетная процедура, проводимая 31 декабря для определения и фиксации финансового результата отчетного года - чистой прибыли или убытка.

Реформация представляет собой закрытие сальдо по субсчетам счетов 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки», сформированного в течение года.

При реформации баланса необходимо действовать следующим образом:

1. Чтобы убедиться в том, что сальдо на всех счетах сформировано верно, перед реформацией баланса необходимо провести инвентаризацию.

2. Внутренними проводками необходимо закрыть:

- субсчета к счету 90 «Продажи» (90-1 «Выручка», 90-2 «Себестоимость», 90-3 «НДС», 90-5 «Экспортные пошлины», 90-7 «Коммерческие расходы», 90-8 «Управленческие расходы») в корреспонденции с субсчетом 90-9 «Прибыль/Убыток от продаж»;

- субсчета к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (91-1 «Прочие доходы», 91-2 «Прочие расходы») - с субсчетом 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»;

- счет 99 «Прибыли и убытки».

Таким образом, можно констатировать, что бухгалтерский учет финансовых результатов в ООО «АСПЭК-Моторс» ведется в соответствии с действующим законодательством РФ, с учетом всех изменений и дополнений (за исключением некоторых недочетов).

Но при изучении сложившегося первичного бухгалтерского учета финансовых результатов в ООО «АСПЭК-Моторс» нами были выявлены некоторые его недочеты, нарушения и ошибки в формировании первичных документов, в частности нами было выявлено:

- что в организации встречаются ошибки в оформлении первичных документов, так например: к учету в ООО «АСПЭК-Моторс» были приняты:

1) товарная накладная (от 08.08.2016г. №152), в которой отсутствует подпись уполномоченного лица и печать организации;

2) акты выполненных работ от 05.05.2016г. №34, от 07.06.2016г. №152, от 12.09.2016г. №251, от 13.10.2016г. №300, которые являются основанием для подтверждения расходов, списываемых на затраты, а именно:

- встречаются в документах исправления;

- отсутствуют подписи или документы подписываются без расшифровки подписи.

Также вследствие служебной необходимости организация использует служебные автомобили, однако при этом было выявлено нарушение порядка оформления путевых листов легкового автомобиля:

- выявлены случаи не заполнения в путевых листах грузового автомобиля (форма № 4-П) графы «Марка горючего»;

- в путевых листах легкового автомобиля оборотная сторона не заполнялась.

Данные выявленные недостатки негативно сказываются на общей системе сложившегося бухгалтерского учета.

**3.4 Пути совершенствования учета финансовых результатов деятельности организации**

Бухгалтерский учет финансовых результатов ведется в ООО «АСПЭК-Моторс» в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ, Положением по бухгалтерскому учету и другими нормативно-правовыми актами.

Но при изучении сложившегося первичного бухгалтерского учета финансовых результатов в ООО «АСПЭК-Моторс» нами были выявлены его недочеты, нарушения и ошибки.

Анализ сложившегося первичного учета финансовых результатов в ООО «АСПЭК-Моторс» показал, что на данном участке учета недостатком является то, что встречаются ошибки в оформлении первичных документов, так например: к учету в ООО «АСПЭК-Моторс» была принята товарная накладная от 08.08.2016г. №152), в которой отсутствует подпись уполномоченного лица и печать организации.

Также в ООО «АСПЭК-Моторс» встречаются ненадлежащим образом оформленные первичные документы (акты выполненных работ от 05.05.2016г. №34, от 07.06.2016г. №152, от 12.09.2016г. №251, от 13.10.2016г. №300), которые являются основанием для подтверждения расходов, списываемых на затраты, а именно:

- часто встречаются в документах исправления;

- в актах выполненных работ встречается отсутствие подписи или документы подписываются без расшифровки подписи.

Также вследствие служебной необходимости организация использует служебные автомобили, однако при этом было выявлено нарушение порядка оформления путевых листов легкового автомобиля:

- выявлены случаи не заполнения в путевых листах грузового автомобиля (форма № 4-П) графы «Марка горючего»;

- в путевых листах легкового автомобиля оборотная сторона не заполнялась.

Для того, чтобы не допускать данные ошибки в первичных документах необходимо выделить отдельного бухгалтера, который будет заниматься непосредственно обработкой первичных документов, т.е. своевременно проверять документы на наличие ошибок и недостатков и в случае обнаружения таких ошибок, незамедлительно просить замену на исправленный оригинал. Данное предложение внесет дополнительные затраты в ООО «АСПЭК-Моторс», но это предложение является эффективным для организации, так как на его основании в организации будет допускаться меньше ошибок в первичных документах.

Также из-за большого объема документов (товарных накладных, счетов фактур) следовало бы порекомендовать заменить данные документы на универсальный передаточный документ (УПД), который считается альтернативой счету-фактуре и накладной. Он совместит в себе функции счета-фактуры и бухгалтерской первичной документации, позволит существенно сократить документооборот.

На основании универсального передаточного документа можно вести бухгалтерский учет, списывать затраты по налогу на прибыль, а также заявлять налоговый вычет по НДС. Такое объединение функций вполне логично и закономерно, так как надлежаще оформленные первичные учетные документы необходимы не только для бухгалтерского, но и для налогового учета. Предложим использовать данный УПД в качестве совершенствования учета финансовых результатов.

Еще одним недостатком при изучении сложившегося бухгалтерского учета финансовых результатов в ООО «АСПЭК-Моторс» является отсутствие графика документооборота, в том числе по учету финансовых результатов.

График документооборота - это индивидуально разработанная схема взаимодействия всех подразделений предприятия от момента создания (получения) документа до момента его передачи в архив (в места хранения). Документооборот - это создание первичных учетных документов или получение их от других организаций, их принятие к учету, обработка, передача в архив. Движение первичных документов в бухгалтерском учете регламентируется графиком документооборота. Разрабатывает график документооборота главный бухгалтер, а утверждает руководитель предприятия. График должен устанавливать рациональный документооборот, т.е. предусматривать оптимальное число подразделений и исполнителей для прохождения каждого первичного документа, определять минимальный срок его нахождения в подразделении.

Правильное составление графика документооборота и его соблюдение способствуют оптимальному распределению должностных обязанностей между работниками, укреплению контрольной функции бухгалтерского учета и обеспечивают своевременность составления отчетности.

Ответственность за соблюдение графика документооборота, а также за своевременную и качественную разработку документов, своевременную передачу их для отражения в бухгалтерском учете и отчетности, за достоверность содержащихся в документах данных несут лица, создавшие и подписавшие эти документы. Поэтому в качестве рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета финансовых результатов предлагаем разработать такой график и утвердить в учетной политике организации (См. Приложение Е).

Представим все вышеуказанные нами недостатки по учету финансовых результатов в ООО «АСПЭК-Моторс» наглядно на рисунке 3.5, а также пути их устранения.

Выявленные недостатки в учете финансовых результатов и предложения по их устранению

Для того, чтобы не допускать данные ошибки в первичных документах принять отдельного бухгалтера, который будет заниматься непосредственно обработкой первичных документов, т.е. своевременно проверять документы на наличие ошибок и недостатков и в случае обнаружения таких ошибок, незамедлительно просить замену на исправленный оригинал.

Допускаются ошибки в первичном учете: помарки, отсутствие подписей и печатей, арифметические и грамматические ошибки, незаполненные реквизиты и др.

Выявлены случаи не заполнения в путевых листах грузового автомобиля графы «Марка горючего», а также в путевых листах легковых автомобилей оборотная сторона не заполнялась.

Вместо счета-фактуры и накладной использовать универсальный передаточный документ (УПД)

Большой объем документооборота

Разработать и утвердить в учетной политике график документооборота по учету финансовых результатов(Приложение

Отсутствие графика документооборота, в том числе по учету финрезультатов

Расширить аналитику

по данным субсчетам

Нет развернутой аналитики по субсчетам 90.1 и 90.2

К счету 84 открыть субсчета

Не открыты субсчета к счету 84 «Нераспределенная прибыль / непокрыты убыток»

Рисунок 3.5 –Выявленные недостатки по учету финансовых результатов

в ООО «АСПЭК-Моторс» и пути их устранения

В ходе анализа сложившегося синтетического и аналитического учета финансовых результатов в ООО «АСПЭК-Моторс», нами была отмечена их недостаточная аналитика по субсчетам открытым в организации, например, не расширена аналитика субсчетов к субсчетам 90-1 «Продажи» и 90-2 «Себестоимость».

Предлагаем представить данные субсчета более развернуто:

1) К субсчету 90-1 «Продажи»:

90-1-1 «Продажа автомобилей»;

90-1-2 «Продажа шин и дисков»;

90-1-3 «Продажа моторного масла и химии»;

90-1-4 «Ремонт автомобилей».

2) К субсчету 90-2 «Себестоимость»:

90-2-1 «Себестоимость автомобилей»;

90-2-2 «Себестоимость шин и дисков»;

90-2-3 «Себестоимость моторного масла и химии»;

90-2-4 «Себестоимость ремонта автомобилей».

А также предлагаем открыть к счету 84 «Нераспределенная прибыль / непокрытый убыток» следующие субсчета:

- 84-1 «Прибыль, подлежащая распределению»;

- 84-2 «Убыток, подлежащий покрытию»;

- 84-3 «Нераспределенная прибыль в обращении»;

- 84-4 «Нераспределенная прибыль использованная».

Таким образом, предложенные выше рекомендации позволят, на наш взгляд, ООО «АСПЭК-Моторс» не только усовершенствовать аналитику, но и расчеты, которые в свою очередь будут способствовать совершенствованию сложившегося бухгалтерского учета в целом.

**4 АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

**В ООО «АСПЭК-МОТОРС»**

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

**деятельности организации**

Прежде чем проанализировать финансовые результаты ООО «АСПЭК-Моторс», необходимо проконтролировать правильность расчетов всех видов прибыли, исходных составляющих их формирования и подтвердить достоверность данных «Отчета о финансовых результатах». Для решения этой задачи необходимо провести арифметическую проверку данного отчета, используя порядок формирования показателей прибыли организации.

Данные для оценки динамики показателей финансовых результатов за отчетный период и предыдущие периоды в ООО «АСПЭК-Моторс» приводятся в таблице 4.1.

Таблица 4.1 - Анализ состава и динамики финансовых результатов в ООО «АСПЭК-Моторс»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2014г. | 2015г. | 2016г. | Изменения 2016г. к 2014г. | |
| ± | % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1. Выручка от продажи, тыс. руб. | 501362 | 567149 | 794335 | 292973 | 158,4 |
| 2. Себестоимость продаж, тыс. руб. | 462247 | 527263 | 713932 | 251685 | 154,4 |
| 3. Валовая прибыль (убыток), тыс. руб. | 39115 | 39886 | 80403 | 41288 | 205,6 |
| 4. Коммерческие расходы, тыс. руб. | 8889 | 9323 | 36352 | 27463 | 409,0 |
| 5. Управленческие расходы, тыс. руб. | 38933 | 37326 | 33830 | -5103 | 86,9 |
| 6. Прибыль (убыток) от продажи, тыс. руб. | -8707 | -6763 | 10221 | 18928 | - |
| 7. Проценты к получению, тыс. руб. | 102 | 179 | 1024 | 922 | 1003,9 |
| 8. Проценты к уплате, тыс. руб. | 31090 | 33040 | 35437 | 4347 | 114,0 |
| 9. Прочие доходы, тыс. руб. | 17681 | 18078 | 25874 | 8193 | 146,3 |
| 10. Прочие расходы, тыс. руб. | 12363 | 6821 | 18219 | 5856 | 147,4 |
| 11. Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб. | -34377 | -28367 | -16537 | 17840 | - |
| 12. Постоянные налоговые обязательства, тыс. руб. | 264 | 822 | 582 | 318 | 220,5 |
| 13. Изменение отложенных налоговых обязательств, тыс. руб. | 87 | 117 | 131 | 44 | 150,6 |

Продолжение таблицы 4.1

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 14. Изменение отложенных налоговых активов, тыс. руб. | 8924 | 9567 | 6177 | -2747 | 69,2 |
| 15. Прочее, тыс. руб. | -603 | -460 | -279 | - | - |
| 16. Чистая прибыль (убыток), тыс. руб. | -25969 | -19279 | -10794 | +15175 | - |

На рисунке 4.1 представим динамику изменения выручки от продажи за 2014-2016гг.

Рисунок 4.1 – Динамика изменения выручки от продажи за 2014-2016гг.

По данным таблицы 4.1 и рисунка 4.1 видно, что сумма выручки от продажи продукции (работ, услуг) в 2016 г. по сравнению с 2014г. увеличилась на 292973 тыс. руб. или на 58,4%, что объясняется тем, что продажа автомобилей и автомобильной продукцией является прогрессирующей отраслью. Повышение выручки от продажи оценивается нами положительно. Данное увеличение связано с ростом объема продаж или улучшением качества продаваемых автомобилей и продукции.

На рисунке 4.2 представим динамику изменения валовой прибыли за 2014-2016гг.

Рисунок 4.2 – Динамика изменения валовой прибыли за 2014-2016гг.

Себестоимость продаж также увеличилась на 251685 тыс. руб. или на 54,4%. Положительным моментом является то, что темпы роста выручки от продажи выше темпов роста себестоимости продаж. На основе этого увеличилась валовая прибыль на 41288 тыс. руб. или на 5,6%.

На рисунке 4.3 представим динамику изменения прибыли (убытка) от продажи за 2014-2016гг.

Рисунок 4.3 – Динамика изменения прибыли (убытка) от продаж за 2014-2016гг.

В 2014-2015гг. наблюдается убыток от продажи, а уже к 2016г. сформировалась прибыль от продажи в размере 10221 тыс. руб., это является положительной тенденцией для ООО «АСПЭК-Моторс».

На рисунке 4.4 представим динамику изменения убытка до налогообложения за 2014-2016гг.

Рисунок 4.4 – Динамика изменения убытка до налогообложения

за 2014-2016гг.

По данным таблицы 4.1 и рисунка 4.4 видно, что на протяжении исследуемого периода (2014-2016гг.) наблюдается убыток до налогообложения (в 2014г. – 34377 тыс. руб., в 2015г. – 28367 тыс. руб., в 2016г. – 16537 тыс. руб.).

На рисунке 4.5 представим динамику изменения чистого убытка за 2014-2016гг.

Рисунок 4.5 - Динамика изменения чистого убытка за 2014-2016гг.

По результатам изучения чистого финансового результата видно, что на протяжении всего исследуемого периода наблюдается убыток (в 2014г. – 25969 тыс. руб., в 2015г. – 19279 тыс. руб., в 2016г. – 10794 тыс. руб.).

Таким образом, на основании анализа состава и динамики финансовых результатов можно сделать вывод, что деятельность ООО «АСПЭК-Моторс» является убыточной, так как конечный финансовый результат принял отрицательное значение на протяжении всего исследуемого периода.

Изменения в структуре финансовых результатов отчетного периода характеризуются данными таблицы 4.2, в которой приводятся отдельные показатели отчета о финансовых результатах, отражающие определенные финансовые результаты.

Таблица 4.2 – Структура финансовых результатов в ООО «АСПЭК-Моторс»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2014г., % | 2015г., % | 2016г., % | Отклонение 2016г. к 2014г.,± |
| 1. Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг | 90,6 | 91,9 | 91,0 | +0,4 |
| 2. Коммерческие расходы | 1,8 | 1,6 | 4,6 | +2,8 |
| 3. Управленческие расходы | 7,6 | 6,5 | 4,4 | -3,2 |
| Всего расходов 1+2+3=100% | 100 | 100 | 100 | - |
| 1. Прибыль(убыток) от продажи | -25,3 | -23,8 | 61,8 | - |
| 2. Проценты к получению | 0,3 | 0,6 | 6,2 | +5,9 |
| 3. Проценты к уплате | 90,4 | 116,5 | 214,3 | +123,9 |
| 4. Прочие доходы | 51,4 | 63,7 | 156,5 | +105,1 |
| 5. Прочие расходы | 36,0 | 24,0 | 110,2 | +74,2 |
| 6. Прибыль(убыток) до налогообложения = 1+2-3+4-5=100% | -100 | -100 | -100 | - |
| 7. Чистая прибыль(убыток) | -100 | -100 | -100 | 0 |

Из данных таблицы 4.2 следует, что по всем показателям, характеризующим финансовые результаты, произошли структурные изменения. Из года в год (2014-2016гг.) наблюдается превышение прочих доходов над прочими расходами, что является положительной тенденцией для ООО «АСПЭК-Моторс».

Проведение анализа финансовых результатов заключается в том, что именно он позволяет определить наиболее рациональные способы использования ресурсов и сформировать структуру средств организации и деятельности в целом.

**4.2 Факторный анализ финансовых результатов в организации**

Для анализа сложившихся финансовых результатов используем способ цепной подстановки, который позволяет определить влияние отдельных факторов на прирост результативного показателя.

Последовательность проведения расчетов:

1. Чистый убыток в базисном периоде(2014г.):

= 567149 – 527263 – 9323 – 37326 + 179 – 33040 + 18078 – 6821 – 822 – 117 + 9567 + 460 = -19279 (4.1)

2. Чистый убыток в отчетном периоде (2016г.):

(4.2)

где Дв0, Дв1 - выручка в базисном и отчетном периоде;

Ср0,Ср1 - себестоимость реализованной продукции в базисном и отчетном периоде;

Кр0, Кр1- коммерческие расходы в базисном и отчетном периоде;

Ур0, Ур1- управленческие расходы в базисном и отчетном периоде;

ПП0, ПП1 – проценты к получению в базисном и отчетном периоде;

ПУ0, ПУ1 – проценты к уплате в базисном и отчетном периоде;

Пд0, Пд1- прочие доходы в базисном и отчетном периоде;

Пр0, Пр1- прочие расходы в базисном и отчетном периоде;

ПНО0, ПНО1 – постоянные налоговые обязательства в базисном и отчетном периоде;

ИОНО0, ИОНО1 – изменение отложенных налоговых обязательств в базисном и отчетном периоде;

ИОНА0, ИОНА1 – изменение отложенных налоговых активов в базисном и отчетном периоде.

3. Условный показатель чистого убытка №1:

(4.3)

4. Условный показатель чистого убытка №2:

(4.4)

5.Условный показатель чистого убытка №3:

(4.5)

6. Условный показатель чистого убытка №4:

(4.6)

7. Условный показатель чистого убытка №5:

= (4.7)

8. Условный показатель чистого убытка №6:

(4.8)

9. Условный показатель чистого убытка №7:

= (4.9)

10. Условный показатель чистого убытка №8:

= (4.10)

11. Условный показатель чистого убытка №9:

= (4.11)

12. Условный показатель чистого убытка №10:

= (4.12)

13. Условный показатель чистого убытка №11:

== (4.13)

14. Отклонение чистого убытка:

= -10794 – (-19279) = 8485 (4.14)

15. Отклонение чистого убытка за счет увеличения выручки:

(4.15)

16. Отклонение чистого убытка за счет увеличения себестоимости реализованных товаров, работ и услуг:

(4.16)

17. Отклонение чистого убытка за счет увеличения коммерческих расходов:

(4.17)

18. Отклонение чистого убытка за счет снижения управленческих расходов:

(4.18)

19. Отклонение чистого убытка за счет увеличения процентов к получению:

(4.19)

20. Отклонение чистого убытка за счет увеличения процентов к уплате:

(4.20)

21. Отклонение чистого убытка за счет увеличения прочих доходов:

(4.21)

22. Отклонение чистого убытка за счет увеличения прочих расходов:

(4.22)

23. Отклонение чистого убытка за счет снижения постоянных налоговых обязательств:

(4.23)

24. Отклонение чистого убытка за счет увеличения отложенных налоговых обязательств:

(4.24)

25. Отклонение чистого убытка за счет снижения отложенных налоговых активов:

(4.25)

26. Отклонение чистого убытка за счет снижения прочих:

(4.26)

Проверка:

227186 – 186669 – 27029 + 3496 + 845 – 2397 – 7796 – 11398 + 240 – 14 – 3390 – 181 = 8485 тыс. руб.

Расчеты показывают, что чистый убыток в 2016г. составил 10794 тыс. руб. За счет увеличения выручки от продажи, чистый убыток увеличился на 227186 тыс. руб., за счет увеличения себестоимости реализованной продукции чистый убыток снизился на 186669 тыс. руб., за счет увеличения коммерческих расходов - чистый убыток снизился на 27029 тыс. руб., за счет снижения управленческих расходов - увеличился на 3496 тыс. руб., за счет увеличения процентов к получению – увеличился на 845 тыс. руб., за счет увеличения процентов к уплате – снизился на 2397 тыс. руб., за счет увеличения прочих доходов – увеличился на 7796 тыс. руб., за счет увеличения прочих расходов, чистый убыток снизился на 11398 тыс. руб., за счет снижения постоянных налоговых обязательств, он увеличился на 240 тыс. руб., за счет увеличения отложенных налоговых обязательств – снизился на 14 тыс. руб., за счет снижения отложенных налоговых активов – снизился на 3390 тыс. руб., за счет снижения прочих платежей – чистый убыток сократился на 181 тыс. руб.

Относительными характеристиками финансовых результатов и эффективности деятельности организации являются показатели рентабельности. Они измеряют доходность организации с различных позиций и группируются в соответствии с интересами участников экономического процесса, рыночного обмена.

Показатели рентабельности являются важными характеристиками факторной среды формирования прибыли организаций. По этой причине они являются обязательными элементами сравнительного анализа и оценки финансового состояния организации.

При анализе производства показатели рентабельности используются как инструмент инвестиционной политики и ценообразования. Показатели рентабельности рассмотрим в таблице 4.3.

Таблица 4.3 - Показатели рентабельности в ООО «АСПЭК-Моторс

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2014г. | 2015г. | 2016г. | Изменение 2016г. к 2014г., ± |
| Выручка от продаж, тыс. руб. | 501362 | 567149 | 794335 | 292973 |
| Себестоимость продаж, тыс. руб. | 462247 | 527263 | 713932 | 251685 |
| Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб. | -8707 | -6763 | 10221 | 18928 |
| Чистая прибыль(убыток), тыс. руб. | -25969 | -19279 | -10794 | 15175 |
| Валюта баланса, тыс. руб. | 364076 | 400303 | 459756 | 95680 |
| Оборотные активы, тыс. руб. | 75422 | 114146 | 177295 | 101873 |
| Внеоборотные активы, тыс. руб. | 288654 | 286157 | 282461 | -6193 |
| Собственный капитал, тыс. руб. | 4776 | -17405 | -28947 | - |
| Рентабельность основной деятельности, % | -1,9 | -1,3 | 1,4 | - |
| Рентабельность совокупных активов, % | -7,1 | -4,8 | -2,3 | - |
| Рентабельность оборотных активов, % | -34,4 | -16,9 | -6,1 | - |
| Рентабельность внеоборотных активов, % | -9,0 | -6,7 | -3,8 | - |
| Рентабельность собственного капитала, % | -543,7 | -110,8 | -37,3 | - |
| Рентабельность (убыточность) продаж, % | -1,7 | -1,2 | 1,3 | - |

По данным таблицы 4.3 видно, что происходит повышение рентабельности основной деятельности в 2016г. на 3,3% пункта, которая составила1,4%, тогда как в 2014-2015гг. наблюдалась убыточность деятельности, так как в 2014-2015гг. по результатам основной деятельности организация получала убыток от продаж.

Остальные виды рентабельности (совокупных, оборотных, внеоборотных активов и собственного капитала) также принимают отрицательное значение, что негативно характеризует убыточную деятельность организации.

**4.3 Маржинальный анализ прибыли от продажи в организации**

Методика маржинального анализа прибыли, в отличие от традиционной, применяемой на отечественных предприятиях, позволяет полнее изучить взаимосвязи между показателями и точнее измерить влияние факторов.

В таблице 4.4 представим маржинальный анализ в ООО «АСПЭК-Моторс» в целом по организации.

Таблица 4.4 – Маржинальный анализ в ООО «АСПЭК-Моторс»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2014г. | 2015г. | 2016г. | Изменение 2016г. к 2014г., ± | Изменение 2016г. к 2014г., % |
| 1.Выручка от продажи, тыс. руб. | 501362 | 567149 | 794335 | 292973 | 158,4 |
| 2. Полная себестоимость, в том числе: | 510069 | 573912 | 784114 | 274045 | 153,7 |
| 2.1. переменные затраты, тыс. руб. | 344354 | 399061 | 526503 | 182149 | 152,9 |
| 2.2. постоянные затраты, тыс. руб. | 165715 | 174851 | 257611 | 91896 | 155,5 |
| 3.Маржинальный доход, тыс. руб. (п.1 – п.2.1) | 157008 | 168088 | 267832 | 110824 | 170,6 |
| 4. Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб. (п.3 – п.2.2) | -8707 | -6763 | 10221 | 18928 | - |
| 5. Эффект операционного рычага (п.3 / п. 4) | -18,0 | -24,9 | 26,2 | 44,2 | - |
| 6. Коэффициент валовой маржи (п.3 / п.1) | 0,3 | 0,3 | 0,3 | 0,0 | 100,0 |
| 7. Порог рентабельности, тыс. руб. (п. 2.2 / п.6) | 529165 | 589968 | 764022 | 234856 | 144,4 |
| 8. Запас финансовой прочности, тыс. руб. (п.1 – п.7) | -27803 | -22819 | 30313 | 58117 | - |

По данным таблицы 4.4 можно сделать следующий вывод.

Выручка в 2016г. по сравнению с 2014г. увеличилась на 58,4%. На основании этого также увеличивается полная себестоимость (которая складывается из себестоимости от продаж, коммерческих и управленческих расходов) на 53,7%, как в части переменных (на 52,9%) так и постоянных затрат (на 55,5%).

Отсюда маржинальный доход также увеличивается на 70,6% в 2016г. по сравнению с 2014г. Увеличение маржинального дохода является положительной тенденцией для ООО «АСПЭК-Моторс», так как положительная маржинальная прибыль свидетельствует о потенциальной возможности прибыльной продажи товаров.

Прибыль от продаж, в свою очередь, в 2016г. увеличилась на 18928 тыс. руб. по сравнению с 2014г., тогда как в 2014-2015гг. наблюдается убыток от продаж в сумме 8707 тыс. руб. и 6763 тыс. руб. соответственно.

Эффект операционного рычага является показателем, помогающим менеджерам выбрать оптимальную стратегию организации в управлении затратами и прибылью. Величина операционного рычага может изменяться под влиянием:

- цены и объема продаж;

- переменных и постоянных затрат;

- комбинации любых перечисленных факторов.

Эффект операционного рычага в 2016г. принял динамику в сторону увеличения на 44,2, что говорит о повышении предпринимательского риска.

Коэффициент валовой маржи в 2016г. остается на прежнем уровне, что и в 2014-2015гг.

Порог рентабельности к 2016г. повышается 44,4% и составляет 764022 тыс. руб., данное повышение негативно взаимодействует на организацию, так как снижается валовая маржа либо увеличиваются постоянные издержки.

Точка безубыточности – это объем продажи, при котором прибыль организации равна нулю, т.е. объем, при котором выручка равна суммарным затратам. Иногда ее называют также критическим объемом: ниже этого объема производство становиться нерентабельным.

Алгебраическим методом точка нулевой прибыли рассчитывается исходя из следующей зависимости по формуле (4.27):

(4.27)

где I – величина прибыли;

S – выручка;

V – совокупные переменные затраты;

F – совокупные постоянные затраты.

Отсюда, в 2014г.: I = 501362 – 344354 – 165715 = - 8707 тыс. руб.

В 2015г.: I = 567149 – 399061 – 174851 = - 6763 тыс. руб.

В 2016г.: I = 794335 – 526503 – 257611 = 10221 тыс. руб.

Порог рентабельности – это такой объем продаж организации, при котором выручка от продаж полностью покрывает все расходы на производство и реализацию продукции.

Сила воздействия операционного рычага является мерой предпринимательского риска, связанного с предприятием. Чем она выше, тем больший риск несут акционеры.

Практическая польза от предложенного разделения затрат на постоянные и переменные (величиной смешанных затрат можно пренебречь или пропорционально отнести их к постоянным и переменным затратам) заключается в следующем:

- можно определить точно условия прекращения производства фирмой (если фирма не окупает средних переменных затрат, то она должна прекратить производить);

- можно решить проблему максимизации прибыли и рационализации ее динамики при данных параметрах фирмы за счет относительного сокращения тех или иных затрат;

- такое деление затрат позволяет определить минимальный объем производства и реализации продукции, при котором достигается безубыточность бизнеса (порог рентабельности), и показать, насколько фактический объем производства превышает этот показатель (запас финансовой прочности фирмы).

**4.4 Мероприятия по увеличению прибыли и рентабельности деятельности в организации**

Для того, чтобы определить мероприятия по увеличению прибыли и рентабельности деятельности в ООО «АСПЭК-Моторс» необходимо найти основные проблемы, которые отражаются на деятельности организации.

На основании проведенного факторного анализа чистого убытка было выявлено, что за счет изменения выручки в сторону увеличения, все финансовые результаты (валовая прибыль, прибыль от продаж, прибыль до налогообложения и чистая прибыль) увеличиваются. Поэтому в работе необходимо сделать акцент на увеличении выручки.

Анализируя бухгалтерский баланс ООО «АСПЭК-Моторс» видно, что основными проблемами являются:

- увеличение запасов – данный факт свидетельствует о том, что товары и продукция ООО «АСПЭК-Моторс» залеживаются на складе организации;

- увеличивается дебиторская задолженность организации;

- снижается собственный капитал за счет того, что в организации в 2016г. сформировался чистый убыток;

- увеличивается заемный капитал (как краткосрочный, так и долгосрочный).

На основании данных проблем предлагаем снизить уровень запасов в организации и дебиторскую задолженность. А на основании этих мероприятий уже увеличиться собственный капитал, так как нам необходимо сделать акцент на получения чистой прибыли, а если будет получена чистая прибыль, то и в составе капитала и резервов увеличится статья «Нераспределенная прибыль».

Запасы в ООО «АСПЭК-Моторс» - это шины, колеса, диски, различные запасные части, масла и прочая автомобильная продукция и товары. Для того, чтобы их реализовать, мы можем порекомендовать внедрить в организацию акцию «Купи комплект шин и получи в подарок моторное масло».

В таблице 4.5 проанализируем весь имеющийся товарный запас в ООО «АСПЭК-Моторс».

Таблица 4.5 – Товарные запасы и их наличие в стоимостном выражении в ООО «АСПЭК-Моторс»

|  |  |
| --- | --- |
| Товар | Стоимость, тыс. руб. |
| Шины | 65422 |
| Диски | 52120 |
| Покрышки | 2563 |
| Запасные части | 4123 |
| Аккумуляторы | 3200 |
| Моторное масло | 3957 |
| Автотовары | 5412 |
| Прочая продукция | 1230 |
| Итого | 138027 |

На основании данного мероприятия предполагаем, что количество шин снизиться вдвое (т.е. на 50%), но организация также будет иметь некоторые затраты (стоимость моторного масла – как подарок). Таким образом, в таблице 4.6 представим результаты данного мероприятия.

Таблица 4.6 – Результаты мероприятия по снижению запасов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | До мероприятия (2016г.) | После мероприятия (прогноз) | Изменение, ± |
| Выручка, тыс. руб. | 794335 | 827046 | +32711 |
| Себестоимость, тыс. руб. | 713932 | 717889 | +3957 |
| Валовая прибыль, тыс. руб. | 80403 | 109157 | +28754 |

.

На основании таблицы 4.6 видно, что выручка от мероприятия по снижению уровня запасов увеличится на 32711 тыс. руб. (65422 / 2), себестоимость за счет того, что моторное масло отдаем в подарок, также увеличивается на 3957 тыс. руб. И отсюда, прибыль организации составит 109157 тыс. руб., что больше на 28754 тыс. руб.

Следующим мероприятием по совершенствованию финансовых результатов деятельности организации предлагаем снизить дебиторскую задолженность. Управление дебиторской задолженностью - это одна из наиболее актуальных проблем ООО «АСПЭК-Моторс». Организация из-за отсутствия систематизированной работы с дебиторами столкнулась с неконтролируемым ростом дебиторской задолженности и снижением ликвидности.

Для снижения дебиторской задолженности ООО «АСПЭК-Моторс» необходимо в кратчайшие сроки оптимизировать условия проводимых сделок. При заключении договоров на продажу продукции преимущественной должна стать предоплата, а по договорам закупок - отсрочка платежа. Мероприятие направлено на преодоление тенденции, которая сложилась сейчас. Она характеризуется тем, что контрагенты неоправданно долго пользуются средствами компании. Ускорение оборачиваемости оборотных средств неотъемлемо от снижения дебиторской задолженности.

На рисунке 4.6 представим данные пути совершенствования управления дебиторской задолженности графически.

Пути снижения дебиторской задолженности

Следить за соотношением дебиторской и кредиторской

задолженности

Ориентироваться на увеличение количества заказчиков

с целью уменьшения риска

Контролировать состояние расчетов по просроченным

задолженностям

Своевременно выявлять недопустимые виды дебиторской

задолженности

Исключение из числа партнеров предприятий-дебиторов с

высоким уровнем риска

Разработать политику предоставления скидок

Взыскание дебиторской задолженности в судебном порядке

Напоминание об оплате путем почтовой, электронной связи или телефонной связью

Рисунок 4.6 - Пути снижения дебиторской задолженности

в ООО «АСПЭК-Моторс»

На рисунке 4.6 представлены пути снижения дебиторской задолженности в ООО «АСПЭК-Моторс», это:

1) Следить за соотношением дебиторской и кредиторской задолженности. В идеальном случае, уровень дебиторской и кредиторской задолженности должны быть примерно на равном уровне и при этом не увеличиваться в динамике в годах. Так как изменение динамики в сторону увеличения негативно сказывается на финансовой деятельности организации, так как рост дебиторской задолженности напрямую сказывается на изменении кредиторской задолженности. Если увеличивается уровень дебиторской задолженности, это значит, что покупатели и заказчики ООО «АСПЭК-Моторс» не вовремя выплачивают свою задолженность, а увеличение уровня кредиторской задолженности, как правило, наблюдается, тогда когда увеличивается дебиторская задолженность. И, соответственно, ООО «АСПЭК-Моторс» не в состоянии выплатить кредиторскую задолженность перед поставщиками, перед бюджетом по налогам и перед персоналом по оплате труда. Значительное превышение дебиторской задолженности создает угрозу финансовой устойчивости организации и делает необходимым привлечение дополнительных источников финансирования.

2) Ориентироваться на увеличение количества заказчиков с целью уменьшения риска неуплаты монопольным заказчикам. Данное мероприятие позволит, при увеличении заказчиков (покупателей), снизить дебиторскую задолженность за счет того, что будет увеличиваться количество клиентов.

3) Контролировать состояние расчетов по просроченным задолженностям. Данное мероприятие позволит исключить повышение просроченной задолженности или перехода к безнадежной дебиторской задолженности.

4) Своевременно выявлять недопустимые виды дебиторской и кредиторской задолженности, например, такие как: просроченная задолженность поставщикам, в бюджет и др.; кредиторская задолженность по претензиям; сверхнормативная задолженность по устойчивым пассивам; товары отгруженные, не оплаченные в срок; поставщики и покупатели по претензиям; задолженность по расчетам возмещения материального ущерба; задолженность по статье «Прочие дебиторы».

5) Исключение из числа партнеров предприятий - дебиторов с высоким уровнем риска. То есть данное предложение по снижению дебиторской задолженности предполагает исключить таких дебиторов ООО «АСПЭК-Моторс», которые не стремятся выплатить свою задолженность перед организацией, а именно прекратить сотрудничество с ними и взыскать задолженность через суд.

6) Разработать политику предоставления скидок. Таким образом, будет наблюдаться увеличение количества покупателей и заказчиков, тем самым вероятность снижения дебиторской задолженности будет выше, а также это приведет и к увеличению прибыли в ООО «АСПЭК-Моторс», что является главной целью деятельности организации.

7) Взыскание дебиторской задолженности в судебном порядке. Такой метод снижения дебиторской задолженности приведет к эффективному возврату задолженности дебиторов перед ООО «АСПЭК-Моторс».

Существует два способа взыскания дебиторской задолженности: добровольный (претензионный порядок) и принудительный (судебный порядок). Добровольный (претензионный) порядок предполагает самостоятельное погашение долга без обращения в суд. Как правило, перечисление денежных средств происходит после направления претензии с требованием об уплате образовавшегося долга. Такие случаи редки, чаще всего за деньгами приходится обращаться в суд. Принудительный (судебный) порядок реализуется посредством подачи искового заявления в соответствующий арбитражный суд.

Если должник согласится с претензией в письменной форме, но долг при этом не выплатит, добиться положительного решения суда о взыскании денежных средств можно в упрощенном порядке. Упрощенный порядок в данном случае предполагает рассмотрение материалов дела судом без вызова сторон по представленным документам. Это становится возможным поскольку должник признал имеющуюся за ним задолженность. Даже если дело будет рассматриваться в обычном порядке (при грамотной защите адвоката), судья будет учитывать признание претензии как положительное доказательство. Признание претензии также восстанавливает срок исковой давности.

8) Напоминание об оплате путем почтовой, электронной или телефонной связи. Такой метод снижения дебиторской задолженности также должен быть эффективным, так как бывают случаи, что покупатели (заказчики), учитывая человеческий фактор, могут забыть об оплате задолженности.

Проведенный анализ управления дебиторской задолженности позволяет выделить некоторые мероприятия по его совершенствованию. В качестве мероприятий по снижению дебиторской задолженности в ООО «АСПЭК-Моторс» предлагаем повысить выручку за счет взыскания дебиторской задолженности в судебном порядке.

Сумма дебиторской задолженности на конец 2016 года, согласно бухгалтерского баланса, составила 19129 тыс. руб. На основании данного мероприятия предполагаем, что ООО «АСПЭК-Моторс» вернет хотя бы половину дебиторской задолженности. Из этого следует: 19129 / 2 = 9564,5 тыс. руб. – сумма возврата дебиторской задолженности.

Рассмотрим результаты данного мероприятия в таблице 4.7.

Таблица 4.7 - Результаты мероприятия за счет взыскания через суд дебиторской задолженности

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | До мероприятия (2016г.) | После  мероприятия | Изменения, ± |
| Выручка, тыс. руб. | 794335 | 794335 | 0 |
| Дебиторская задолженность, тыс. руб. | 19129 | 9564,5 | -9564,5 |
| Оборачиваемость дебиторской задолженности, раз | 41,5 | 83,1 | +41,6 |
| Период оборачиваемости дебиторской задолженности, дни | 8,8 | 4,3 | -4,5 |

Из таблицы 4.7 видно, что выручка не меняется от данного мероприятия, но значительно снижается дебиторская задолженность, а именно в 2 раза.

Оборачиваемость дебиторской задолженности увеличивается в 41,6 раза, а период ее оборачиваемости снижается на 4,5 дня.

Далее в таблице 4.8 отобразим результаты от всех внедренных мероприятий по совершенствованию финансовых результатов в ООО «АСПЭК-Моторс».

Таблица4.8 - Результаты всех предложенных мероприятий по совершенствованию финансовых результатов в ООО «АСПЭК-Моторс»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | До мероприятия (2016г.) | После  мероприятия  (прогноз) | Изменения | |
| ± | % |
| 1. Выручка от продажи | 794335 | 827046 | 32711 | 104,1 |
| 2. Себестоимость продаж | 713932 | 717889 | 3957 | 100,6 |
| 3. Валовая прибыль (убыток) | 80403 | 109157 | 28754 | 135,8 |
| 4. Коммерческие расходы | 36352 | 36352 | 0 | 100,0 |
| 5. Управленческие расходы | 33830 | 33830 | 0 | 100,0 |
| 6. Прибыль (убыток) от продажи | 10221 | 38975 | 28754 | 381,3 |
| 7. Проценты к получению | 1024 | 1024 | 0 | 100,0 |
| 8. Проценты к уплате | 35437 | 35437 | 0 | 100,0 |
| 9. Прочие доходы | 25874 | 25874 | 0 | 100,0 |
| 10. Прочие расходы | 18219 | 18219 | 0 | 100,0 |
| 11. Прибыль (убыток) до налогообложения | -16537 | 12217 | 28754 | -73,9 |
| 12. Постоянные налоговые обязательства | 582 | 582 | 0 | 100,0 |
| 13. Изменение отложенных налоговых обязательств | 131 | 131 | 0 | 100,0 |
| 14. Изменение отложенных налоговых активов | 6177 | 6177 | 0 | 100,0 |
| 15. Прочее | 279 | 279 | 0 | 100,0 |
| 16. Чистая прибыль (убыток) | -10794 | 17960 | 28754 | -166,4 |

В таблице 4.8 видим, что за счет внедрения таких мероприятий, как сокращение дебиторской задолженности за счет взыскания задолженности через суд, а также за счет сокращения товарных запасов дополнительный доход ООО «АСПЭК-Моторс» составил 32711 тыс. руб. и в прогнозе чистая прибыль принимает уже положительное значение 17960 тыс. руб.

Предложенные выше рекомендации позволят, по нашему мнению, ООО «АСПЭК-Моторс» не только улучшить состояние производственно хозяйственной деятельности в целом, но и усовершенствовать расчеты, которые будут способствовать увеличению оборачиваемости дебиторской задолженности, повысят эффективность использования капитала, а значит, и стимулировать получение прибыли – главной цели деятельности организации.

Таким образом, полученные нами, результаты мероприятий оказались значительными и эффективными для ООО «АСПЭК-Моторс».

**ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ**

В условиях рыночной экономики эффективность производственной, инвестиционной и финансовой деятельности выражается в финансовых результатах. Результаты финансового анализа позволяют выявить уязвимые места, требующие особого внимания, и разработать мероприятия по их ликвидации.

Целью работы является изучение состояния разработанности теоретических основ и практических аспектов бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов деятельности организации, а также определение путей их совершенствования. Для достижения поставленной цели в работе решены следующие задачи: исследованы теоретические основы учета и анализа финансовых результатов деятельности организации, дана оценка состояния экономики изучаемой организации, а так же состояния ее системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, определены предложения и рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета финансовых результатов деятельности организации, а также проведен анализ финансовых результатов деятельности организации и предложены мероприятия по их увеличению.

Объектом исследования является ООО «АСПЭК-Моторс», основным видом деятельности которого является продажа и обслуживание автомобилей.

Выручка от продажи товаров, работ, услуг в ООО «АСПЭК-Моторс» в 2016г. увеличилась по сравнению с 2014г. на 58,4%, это связано с тем, что спрос на автомобильную продукцию увеличивается, население активно покупает автомобили. Соответственно увеличивается и себестоимость их продаж, увеличение которой составило 54,4%, увеличение себестоимости является негативным моментом для анализируемой организации, но эти затраты необходимы для покупки сырья, материалов, комплектующих для автомобилей, а также на заработную плату сотрудников и отчисления на социальные нужды и т.д.

В 2014-2015гг. в результате превышения темпов роста себестоимости над темпами роста выручки от продажи, организация получила убыток от продажи в сумме 8707 тыс. руб. и 6763 тыс. руб., соответственно. А уже в 2015г. получаем прибыль от продаж в размере 10221 тыс. руб. Данное увеличение связано с с увеличением объема выручки от продажи и сокращением управленческих расходов, при том, что коммерческие расходы в организации значительно увеличились.

Получение прибыли от продажи в 2016г. положительно влияет на уровень рентабельности основной деятельности, которая составила 1,43%.

В целом можно отметить то, что финансово-хозяйственная деятельность ООО «АСПЭК-Моторс» улучшается к 2016г., но не приносит чистой прибыли. В целом структуру бухгалтерского баланса ООО «АСПЭК-Моторс» можно признать неудовлетворительной, а организацию с низким уровнем платежеспособности и финансовой устойчивости, о чем говорят показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости.

Учет финансовых результатов в ООО «АСПЭК-Моторс» основан на строгом документировании хозяйственных операций (фактов хозяйственной деятельности). Это требование закреплено в Федеральном законе «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. №402-ФЗ, где оговорено, что основанием для любой записи в регистрах бухгалтерского учета являются надлежащие оформленные оправдательные первичные учетные документы, фиксирующие факты совершения хозяйственных операций.

Первичными документами по учету финансовых результатов в организации являются товарные накладные, счета-фактуры, товарно-транспортные накладные, акты выполненных работ, акты инвентаризации, выписка банка, платежное поручение, РКО и ПКО и пр.

Учет финансовых результатов по обычным видам деятельности ведется на счете 90 «Продажи» (к которому открыты субсчета 90-1 «Выручка», 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «НДС», 90-5 «Экспортные пошлины», 90-7 «Коммерческие расходы», 90-8 «Управленческие расходы», 90-9 «Прибыль/убыток от продаж»), на счете 91 «Прочие доходы и расходы» (к нему открыты субсчета 91-1 «Прочие доходы», 91-2 «Прочие расходы», 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов») и на счете 99 «Прибыли и убытки».

По данным проведенного синтетического и аналитического учета финансовых результатов по обычным видам деятельности видно, что учет по продаже автомобилей, а также сопутствующей продукции к ним (масла, химия, шины, диски и пр.), по оказанию ремонтных услуг и работ ведется без нарушений, что можно сказать и об учете прочих доходов и расходов.

Учет формирования конечного финансового результата в ООО «АСПЭК-Моторс» ведется на счетах 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы», а затем эти два счета закрываются с помощью счета 99 «Прибыли и убытки». Это и есть конечный финансовый результат.

Таким образом, можно констатировать, что бухгалтерский учет финансовых результатов в ООО «АСПЭК-Моторс» ведется в соответствии с действующим законодательством РФ, с учетом всех изменений и дополнений (за исключением некоторых недочетов). Но на каждом участке учета все же совершаются ошибки, такими в нашей работе являются:

- допускаются ошибки в первичном учете: помарки, отсутствие подписей и печатей, арифметические и грамматические ошибки, незаполненные реквизиты и др.;

- выявлены случаи не заполнения в путевых листах грузового автомобиля графы «Марка горючего», а также в путевых листах легковых автомобилей оборотная сторона не заполнялась;

- большой объем документооборота;

- отсутствие графика документооборота, в том числе по учету финансовых результатов;

- нет развернутой аналитики по субсчетам 90.1 и 90.2;

- не открыты субсчета к счету 84 «Нераспределенная прибыль / непокрыты убыток».

Для этого предлагаем:

- для того, чтобы не допускать данные ошибки в первичных документах принять отдельного бухгалтера, который будет заниматься непосредственно обработкой первичных документов, т.е. своевременно проверять документы на наличие ошибок и недостатков и в случае обнаружения таких ошибок, незамедлительно просить замену на исправленный оригинал;

- вместо счета-фактуры и накладной использовать универсальный передаточный документ (УПД);

- разработать и утвердить в учетной политике график документооборота по учету финансовых результатов;

- расширить аналитику по субсчетам 90.1 и 90.2;

- к счету 84 «Нераспределенная прибыль / непокрытый убыток» открыть субсчета.

Таким образом, предложенные выше рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета финансовых результатов деятельности организации позволят ООО «АСПЭК-Моторс» не только улучшить бухгалтерский учет в целом.

Анализ финансовых результатов деятельности организации показал, что сумма выручки от продажи продукции (работ, услуг) в 2016 г. по сравнению с 2014г. увеличилась на 292973 тыс. руб. или на 58,4%, что объясняется тем, что продажа автомобилей и автомобильной продукцией является прогрессирующей отраслью. Повышение выручки от продажи оценивается нами положительно. Данное увеличение связано с ростом объема продаж или улучшением качества продаваемых автомобилей и продукции.

На основании анализа состава и динамики финансовых результатов можно сделать вывод, что деятельность ООО «АСПЭК-Моторс» является убыточной, так как конечный финансовый результат (чистая прибыль) принял отрицательное значение на протяжении всего исследуемого периода.

Расчеты показывают, что чистый убыток в 2016г. составил 10794 тыс. руб. За счет увеличения выручки от продажи, чистый убыток увеличился на 227186 тыс. руб., за счет увеличения себестоимости реализованной продукции чистый убыток снизился на 186669 тыс. руб., за счет увеличения коммерческих расходов - чистый убыток снизился на 27029 тыс. руб., за счет снижения управленческих расходов - увеличился на 3496 тыс. руб., за счет увеличения процентов к получению – увеличился на 845 тыс. руб., за счет увеличения процентов к уплате – снизился на 2397 тыс. руб., за счет увеличения прочих доходов – увеличился на 7796 тыс. руб., за счет увеличения прочих расходов, чистый убыток снизился на 11398 тыс. руб., за счет снижения постоянных налоговых обязательств, он увеличился на 240 тыс. руб., за счет увеличения отложенных налоговых обязательств – снизился на 14 тыс. руб., за счет снижения отложенных налоговых активов – снизился на 3390 тыс. руб., за счет снижения прочих платежей – чистый убыток сократился на 181 тыс. руб.

На основании проведенного факторного анализа чистого убытка было выявлено, что за счет изменения выручки в сторону увеличения, все финансовые результаты (валовая прибыль, прибыль от продаж, прибыль до налогообложения и чистая прибыль) увеличиваются. Поэтому организации необходимо сделать акцент на увеличение объема выручки от продажи.

Анализ сложившегося первичного учета финансовых результатов в ООО «АСПЭК-Моторс» показал, что на данном участке учета недостатком является то, что встречаются ошибки в оформлении первичных документов, так например: к учету в ООО «АСПЭК-Моторс» была принята товарная накладная от 08.08.2016г. №152), в которой отсутствует подпись уполномоченного лица и печать организации.

Также в ООО «АСПЭК-Моторс» встречаются ненадлежащим образом оформленные первичные документы (акты выполненных работ от 05.05.2016г. №34, от 07.06.2016г. №152, от 12.09.2016г. №251, от 13.10.2016г. №300), которые являются основанием для подтверждения расходов, списываемых на затраты, а именно:

- часто встречаются в документах исправления;

- в актах выполненных работ встречается отсутствие подписи или документы подписываются без расшифровки подписи.

Также вследствие служебной необходимости организация использует служебные автомобили, однако при этом было выявлено нарушение порядка оформления путевых листов легкового автомобиля:

- выявлены случаи не заполнения в путевых листах грузового автомобиля (форма № 4-П) графы «Марка горючего»;

- в путевых листах легкового автомобиля оборотная сторона не заполнялась.

На основании данных проблем предлагаем снизить уровень запасов в организации и дебиторскую задолженность. А на основании этих мероприятий уже произойдет рост собственного капитала, так как нам необходимо сделать акцент на увеличение чистой прибыли, а если увеличится чистая прибыль, то и в составе капитала и резервов увеличится статья «Нераспределенная прибыль».

За счет внедрения таких мероприятий, как сокращение дебиторской задолженности за счет взыскания задолженности через суд, а также за счет сокращения товарных запасов дополнительный доход ООО «АСПЭК-Моторс» составил 32711 тыс. руб. и в прогнозе чистая прибыль принимает уже положительное значение 17960 тыс. руб.

Таким образом, предложенные выше рекомендации позволяют ООО «АСПЭК-Моторс» не только улучшить состояние производства в целом, но и усовершенствовать расчеты, которые будут способствовать увеличению оборачиваемости дебиторской задолженности, повысят эффективность использования капитала, а значит, и стимулировать получение прибыли – главной цели финансово-хозяйственной деятельности организации.

Таким образом, результаты мероприятий оказались значительными и эффективными для ООО «АСПЭК-Моторс».

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации от 30 ноября 1994 г. №51-ФЗ **(в ред. от 28.03.2017г.)**
2. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. №146-ФЗ (в ред. от 28.12.2016г.)
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ (в ред. от 23.05.2016г.)
4. Федеральный закон «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 8 февраля 1998г. №14-ФЗ (в ред. от 03.07.2016г.)
5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению, утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н (в ред. от 08.11.2010г.)
6. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999г. №32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету 9/99 «Доходы организации» (в ред. от 06.04.2015г.)
7. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999г. №33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации» (в ред. от 06.04.2015г.)
8. Приказ Минфина РФ от 06.10.2008г. №106н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету 1/2008 «Учетная политика организации» (в ред. от 18.12.2012г.)
9. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999г. №43н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (в ред. от 08.11.2010г.)
10. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998г. №34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» (в ред. от 24.12.2010г.)
11. Приказ Минфина РФ от 02.07.2010г. №66н «О формах бухгалтерской отчетности организации» (в ред. от 06.04.2015г.)
12. Приказ Минфина РФ от 19.11.2002г. №114н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организации» (в ред. от 06.04.2015г.)
13. Приказ Минфина РФ от 01.07.2004г. №180 «Об одобрении Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу»
14. Анализ финансовой деятельности организации. Учебник / Под ред. Подольского В.И. – М.: Аудит, 2016. – 432 с.
15. Ануфриев, В. Е. Учет формирования финансового результата и распределения прибыли организации / В. Е. Ануфриев // Бухгалтерский учет. – 2016. – № 10. – С. 17-24.
16. Астахов В.П. Бухгалтерский финансовый учет. – М.: ИКЦ «Март», 2016. – 343 с.
17. Богомолов А.М., Голощапов Н.А. Анализ организации и методика проведения. – М.: «Экзамен», 2016. – 192с.
18. Бурцев В.В. Система внутреннего контроля организации в современных условиях хозяйствования // Аудиторские ведомости.- 2017. – 521с.
19. Вартанов А.С. Экономическая диагностика деятельности предприятия: организация и методология: Учеб. пособие / А. С. Вартанов. – М.: Финансы и статистика, 205. – 326 с.
20. Вещунова Н.Л. Бухгалтерский учет на предприятиях различных форм собственности: Учебно-практическое пособие. – М.: КноРус, 2016. – 432с.
21. Власов А.В. Бухгалтерский учет. – М.: Финансы и статистика, 2016. – 570 с.
22. Войтоловский, Н. В. Экономический анализ. Основы теории. Комплексный анализ хозяйственной деятельности организации: учеб. / Н. В. Войтоловский, А. П. Калинина, И. И. Мазурова. – 2-е изд. – М.: Высшее образование, 2017. – 513 с.
23. Глушков И.Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии. – М.: КНОРУС, 2016. – 450 с.
24. Гусева Т.М., Шеина Т.Н. «Основы бухгалтерского учета: теория, практика, тесты»: Учебное пособие, 2-е изд., доп. и перераб. - М.: Финансы и статистика, 2017. – 452 с.
25. Камышанов П.И. Практическое пособие по бухгалтерскому учету. – М.: Экономика, 2015. – 514 с.
26. Камышанов П.И., Барсукова И.В., Густяков И.М. Бухгалтерский учет: отечественная система и международные стандарты. – М.: ПРЕСС, 2016. – 654 с.
27. Ковалев, В. В. Как читать баланс / В. В. Ковалев, В. В. Патров, В. А. Быков. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2016. – 672 с.
28. Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанин Е.Н. Бухгалтерский учет в организациях. – 3-е изд. доп. и перераб. – М.: Финансы и статистика, 2016. – 752 с.
29. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. – 2-е изд. доп. и перераб. – М.: ИНФРА-М, 2016. – 732 с.
30. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 592 с.
31. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. – 3-е изд. доп. и перераб. – М.: ИНФРА-М, 2017. – 467 с.
32. Кондраков Н.П., Иванова М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2016. – 368 с.
33. Кожинов В.Я. Бухгалтерский учет. – М.: 1 Федеральная книготорговая компания, 2016. – 345 с.
34. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет. – М.: Финансы и статистика, 2016. – 670 с.
35. Маркарьян Э.А., Герасименко Г.П., Маркарьян С.Э. Финансовый анализ. – 7-е изд. перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2015. – 264с.
36. Налетов И.А. Анализ финансовой деятельности / И.А. Налетов. – М.: ИНФРА-М, 2016. – 176 с.
37. Николаева, С. А. Доходы и расходы организации: практика, теория, перспективы / С. А. Николаева. – М.: Аналитика пресс, 2016. – 208 с.
38. Никитин В.М., Никитина Д.А. Теория бухгалтерского учета. – М.: Хронограф, 2015. – 451 с.
39. Новодворский, В. Д. Прибыль организации : бухгалтерская и экономическая / В. Д. Новодворский, Н. В. Клестова, А. В.Шпак // Финансы. – 2017. – № 4. – С. 64-69.
40. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет: Учебное пособие. – 2-е изд. перераб . и доп. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2017. – 672 с.
41. Подстригич Г.Б. Методологические и организационные основы бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 569 с.
42. Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии. – М.: Проспект, 2016. – 552 с.
43. Суйц В.П., Ахметбеков А.Н., Дубровина Т.А. «Анализ финансоов-хозяйственной деятельности»: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2015. – 368 с.
44. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 566 с.
45. Управленческий учет: Учебное пособие // Под ред. А.Д. Шеремет. – 2-изд., испр. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2015. – 512 с.
46. Финансовый учет: Учебник // Под ред. проф. В.Г. Гетьмана . – М.: Финансы и статистика, 2016. – 640 с.
47. Харченко О.Н., Самусенко С.А., Ферова И.С. Анализ финансовой деятельности: практикум. Учебное пособие, 2016. – 288 с.
48. Экономический анализ: Учебник для вузов // Под ред. Л.Т. Гиляровой. – 2-е изд. доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 520 с.

ПРИЛОЖЕНИЕ А



ПРОДОЛЖЕНИЕ ПРИЛОЖЕНИЯ А



ПРИЛОЖЕНИЕ Б



ПРИЛОЖЕНИЕ В



ПРИЛОЖЕНИЕ Г



ПРИЛОЖЕНИЕ Д



Приложение Е

Предлагаемый график документооборота по учету финансовых результатов ООО «АСПЭК-Моторс»

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Номер формы | Наименование документа | Назначение документа | Количество экземпляров | Когда составляется | Кто составляет (должность и фамилия) | Выполняемые работы в момент составления документов | Кто подписывает документ | Кому представляется (должность) | Когда представляется в бухгалтерию | Какие регистры (№формы) составляются на основании документа |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| УПП | Счет на оплату | Применяется для предварительной оплаты товаров | 2 | До отгрузки товаров, после заключения договоров | Бухгалтер | Указывается: наименование, дата, номер счета и т.д. | Главный бухгалтер, руководитель организации | Покупателю,  в бухгалтерию | На следующий день после оформления | Товарная накладная ТОРГ-12 |
| ТОРГ-12 | Товарная накладная | Применяется для оформления продаж товарно-материальных ценностей сторонней организации | 2 | В момент отгрузки товаров | Бухгалтер | Указывается: наименование организации, наименование товара, код, цена, НДС | Главный бухгалтер, руководитель организации | На склад, покупателю | После оформления | Счет-фактура |
|  | Счет-фактура | Для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров к вычету НДС | 2 | В момент отгрузки товаров | Бухгалтер | Указывается: наименование, дата составления, номер первичного  учетного документа, стоимость выполненных работ, налоговая ставка, сумма налога, предъявляемая покупателю товаров | Главный бухгалтер, руководитель организации | Покупателю,  в бухгалтерию | Не позднее 5 календарных дней с даты отгрузки товаров покупателю | Журнал регистрации счетов-фактур |

ПРОДОЛЖЕНИЕ ПРИЛОЖЕНИЯ Е

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
|  | Журнал регистрации счетов-фактур | Для регистрации выставленных и полученных счетов-фактур | 1 | Когда составлены все счета-фактуры | Бухгалтер | Указывается: выставленные и полученные счета-фактуры | Главный бухгалтер, руководитель | Контролирующим органам | После составления на следующий день | Книга продаж |
|  | Книга продаж | Для регистрации счетов-фактур при реализации товаров организациям, когда возникает обязанность по исчислению НДС | 1 | После составления всех счетов-фактур | Бухгалтер | Указывается: наименование организации, дата и номер счета-фактуры, дата оплаты, всего продаж, ставка налога | Главный бухгалтер, руководитель | В бухгалтерию | На следующий день после оформления | Главная книга |
|  | Приказ об утверждении списка подотчетных лиц | В целях производственной необходимости | 1 |  | Бухгалтер | Указывается список лиц, имеющих право брать деньги под отчет | Директор | В бухгалтерию | После подписания | Приказ руководителя |
|  | Заявление на выдачу денег | Для получения денег из кассы | 1 | При командировании | Подотчетное лицо | - | Подотчетное лицо | Директору | После подписания | ПКО и РКО |
| КО-1 | Приходный кассовый ордер | Для документального учета и оформления кассовых операций | 1 | используется для оформления поступления наличных денег в кассу организации | Бухгалтер | Наименование предприятия, коды предприятия по ОКПО, регистрационный номер и дату, номер корреспондирующего счета, сумма | Главный бухгалтер или уполномоченное лицо | остается в кассе | - | - |

ПРОДОЛЖЕНИЕ ПРИЛОЖЕНИЯ Е

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
|  | Доверенность на получение денег | Документ, дающий право одному лицу, предъявителю, осуществлять действия, оговоренные в документе, от имени другого, выдавшего документ | 1 | Перед получением денег из кассы | Бухгалтер | В доверенности указывается дата ее выдачи и срок действия | Бухгалтер, директор | На руки подотчетному лицу и в другой организации, корешок у бухгалтера | Когда работник вернется, бухгалтер в корешке доверенности сделает отметку о выполнении поручения. | - |
| Т-9 | Приказ руководителя | Для отправки в командировку | 2 | На основании заявления | Секретарь | Указывается: ФИО, город, срок командирования, цель командировки | Руководитель | В бухгалтерию и подотчетному лицу | После подписания | Служебное задание |
| Т-10а | Служебное задание | Для отправки в командировку | 1 | После подписания приказа | Бухгалтер | - | Бухгалтер и директор | Подотчетному лицу | - | Расходный кассовый ордер |
| КО-2 | Расходный кассовый ордер | Для получения денежной суммы аванса | 2 | При выдаче денежных средств | Бухгалтер | Указывается: ФИО, дата, номер КО, сумма | Директор | Подотчетному лицу, в бухгалтерию | После оформления | Командировочное удостоверение |
| Т-10 | Командировочное удостоверение | Для командировки | 1 | После оформления расходного кассового ордера | Бухгалтер | Указывается: ФИО работника, срок, место и цель командировки | Директор и бухгалтер | Подотчетному лицу | При возвращении работника с командировки в течении 3 дней | Авансовый отчет | |
| АО-1 | Авансовый отчет | Для отчета | 1 | После того, как работник сдаст командировочное удостоверение | Бухгалтер | Указывается: ФИО, срок командировки, сумма, выданная под отчет, израсходовано и пр. | Бухгалтер | В бухгалтерию | - | Главная книга | |